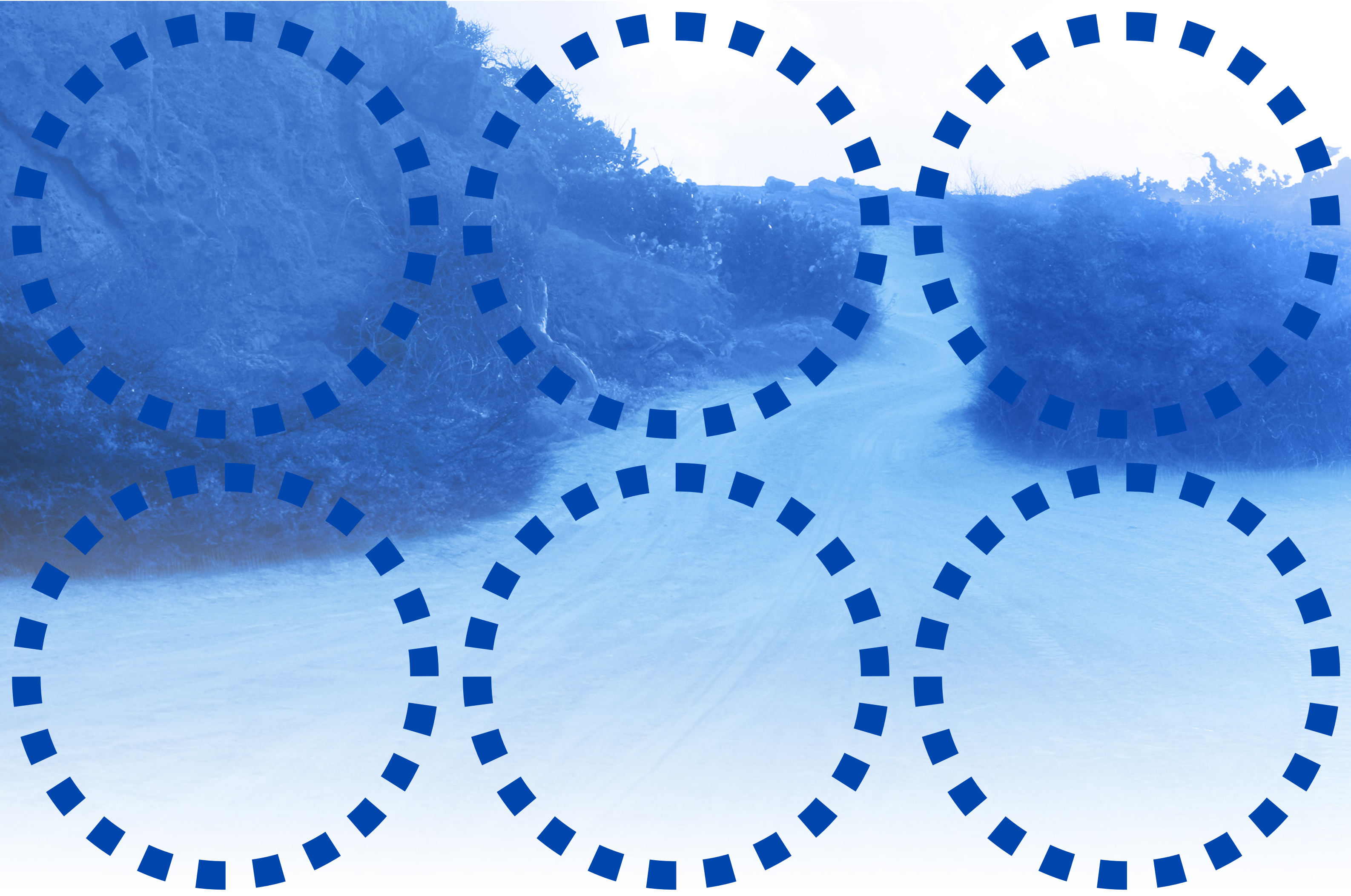


Rapport inzake het onderzoek naar de jaarrekening van het land Aruba over het dienstjaar 2013

Algemene Rekenkamer

2014

Rapport inzake het onderzoek naar de jaarrekening van het land Aruba over het dienstjaar *2013*

Vastgesteld op:
26 augustus 2014

Inhoud

Resumen

Desde formacion di pais Aruba (e Pais) na 1986, nos ta ripara cu tin deficiencia den funcionamento di maneho financiero cu ta e base pa control optimal di gastonan publico. E consecuencianan di un maneho financiero inferior ta visibel den practicamente tur aspecto di finansas publico. Algemene Rekenkamer a raporta den forma frecuente riba e deficiencianan di maneho financiero como tambe riba e consecuencianan grave cu esaki ta trece cu ne.

Algemene Rekenkamer ta lamenta e hecho cu gobierno no a logra drecha e maneho financiero di e Pais. Na aña 2010 un biaha mas tanto gobierno como Parlamento di Aruba (Parlamento), a demostra compromiso pa mehora maneho financiero, por medio di e proyecto di *Mehoracion di maneho financiero di pais Aruba* (proyecto Mehoracion di maneho financiero). E resultadonan obteni a keda limita na eliminacion di retraso den entrega y tratamento di cuentanan anual di e Pais te cu aña 2010. Tambe a logra entrega e cuenta 2011 dentro di e termino prescribi pa ley. Sinembargo gobierno no a logra presenta un ehecucion structura y sistematico pa elimina deficiencianan den maneho financiero.

Cu e rapport aki Algemene Rekenkamer ta desea di enfatisa un biaha mas e importancia di un bon maneho financiero. Esaki ta un condicion absoluto pa funcionamento optimal di e tareanan di gobierno como tambe supervision di Parlamento.

Trabounan

Cu e investigacion aki Algemene Rekenkamer ta profundisa su mes primeramente den e desaroyonan di e proyecto Mehoracion di maneho financiero. Pa loke ta trata revision di e cuenta anual di Pais pa e aňa 2013 (cuenta anual 2013) nos mester a limita nos trabounan. Pa di prome nos a haci investigacion riba e consistencia interno di e cuenta anual. Tambe nos a investiga si e cifranan di e cuenta anual 2013 ta cuadra suficiente cu e cifranan den e sistema administrativo. Por ultimo nos a califica e balor informativo di e cuenta anual. Deficiencianan structural den e maneho financiero di e Pais, como tambe den e suministro di informacion y control interno, ta pone cu e cuenta anual no ta duna suficiente siguransa cu e informacion financiero presenta ta corecto y completo.

Algemene Rekenkamer a analisa e realisacion di ehecucion di e presupuesto tambe den su investigacion. Aki nos a compara e cifranan realisa cu e cifranan di e presupuesto di e aña 2013. Tambe nos a averigua si ora di ehecuta presupuesto a cumpli cu

stipulacionnan di ley relevante. E aña aki nos ta duna un bista tambe riba di realisacion di e marco financiero presenta door di gobierno.

Resultado

Pa loke ta trata e proyecto Mehoracion di maneho financiero nos ta constata cu e proyecto aki, cu a cuminsa na 2010, no a trece hopi mehoracion berdadero den maneho financiero. Mehoracionan marginal den e maneho financiero cu si a tuma luga, no tabata forma parti di un plan integral. Despues di eliminacion den retraso di e cuentanan anual, e proyecto practicamente a keda paralisa.

Falta di un maneho financiero adecua como tambe falta di supervision a traduci su mes den consecuencianan serio pa finansas di e Pais. Ta visibel cu e ciclo presupuestario no ta cana di forma optimal. Den forma structural no ta entrega tanto e presupuesto como e cuenta anual di e Pais na tempo na Parlamento. Esaki ta trece cu ne cu e documentonan aki ta wordo trata tambe laat door di Parlamento.

Nos ta remarca tambe cu na aña 2013 atrobe a surpasa e presupuesto. Esaki ta sosode a pesar cu na fin di aña a ahusta e presupuesto. No ta cumpli cu stipulacionnan di ley cu ta duna Parlamento e posibilidad pa husga y opina riba casonan den cual ta premira cu lo surpasa presupuesto. Surpasa e presupuesto ta algo cu den principio ta ilegitimo. Algemene Rekenkamer ta constata tambe cu e surpaso di presupuesto no ta wordo splica den e cuenta anual di forma adecua. Nos ta remarca cu e realisacion di entradanan ta keda tras riba locual ta presupuesta. Esaki tampoco ta wordo splica adecuadamente den e cuenta anual. Dunamento di cuenta di gastonan haci, como tambe realisacion di entradanan ta di suma importancia como cu esaki ta determinante pa e saldo di e cuenta anual, cu Parlamento tin cu aproba. Di esaki tambe gobierno mester responsabilisa su mes den e cuenta anual.

Algemene Rekenkamer ta constata cu gobierno no a logra cumpli cu e diferente marconan financiero cu e mes a presenta. Ya caba ora di compila y despues cambia e presupuesto ta desvia di e marconan financiero presenta. E desviacion ta ainda mas grandi si e cifranan realisa wordo compara cu e marconan financiero aki.

Pa cu loke ta trata e trabounan relaciona cu e consistencia interno y esunnan relaciona cu e coneccion cu administracion financiero, nos ta constata cu e cuenta anual ta internamente consistente y ta aritmeticamente corecto. E cifranan di e cuenta anual, pa loke ta trata e partinan di balansa, cuenta di resultado y e resumen di inversionnan ta cuadra cu e administracion financiero.

Nos ta constata tambe cu despues di tres aña, ainda e cuenta anual no ta cumpli cu e exigencianan minimo di calidad pa despues di tempo yega na ta controlabel.

Calidad di e cuenta anual 2013 no a cambia compara cu e cuenta anual di 2012. Nos ta constata cu e informacion cu e cuenta anual ta duna no ta suficiente pa cu e necesidad di informacion di e usuario, principalmente Parlamento.

Conclusion y recomendacion

Algemene Rekenkamer ta conclui cu e intentonan pa elimina deficiencianan den maneho financiero, no a conduci na resultado. Mirando e consecuencianan pa e situacion financiero di e Pais, no tin otro opcion cu accion firme y rapido pa drecha maneho financiero, por medio di un plan structura. Ta necesario cu gobierno duna apoyo y tuma accion, pa logra elimina e deficiencianan den maneho financiero, bou supervision di minister di Finansas. E prioridad pa haci esaki mester wordo carga den forma total den gobierno.

E rol di Parlamento pa logra drecha maneho financiero ta di suma importancia. Parlamento tin cu ehecuta su deber constitucional como autoridad mas halto na un nivel maximo, haciendo uso di posibilidadnan di sanccion y recursonan na su disposicion.

A base di e resultadonan di nos investigacion, Algemene Rekenkamer ta duna e siguiente recomendacionnan:

Na e gabinete/ e ministernan:

- Demostra dinamismo door di tuma accion rapido pa pone maneho financiero di e Pais den orden. E consecuencianan di e deficiencianan structural severo den maneho financiero cu ta presenta den e rapport aki, ta haci evidente cu tin necesidad di compromiso di e gabinete completo pa establece mehoracion pa henter gobierno[1].
- Evita cu ta surpasa presupuesto y mantene gastonan dentro di e presupuesto autorisa y e marconan financiero palabra. Cumpli cu e proceduranan di e ley di Comptabilidad di 1989 ora e menasa cu lo surpasa e presupuesto bira evidente.
- Amplia e informacion riba maneho door di presenta metanan concreto cu por wordo midi en relacion cu e consecuencianan presupuestario. Responsabilisa e maneho aki suficientemente den e cuenta anual.

Na e minister di Finansas:

- Crea apoyo cerca tur esnan envolvi pa mehoracion structural di maneho financiero y sigura sincronisacion riba nivel di gobernacion y ministerial. Pa logra esaki mester palabra tambe entre ministerionan e recursonan humano cualitativo como tambe e recursonan monetario disponibel.
- Percura pa structura e procesonan di presupuesto y dunamento di cuenta. Percura tambe pa cumplimento di terminonan prescribi pa ley di entregamento di tanto presupuesto como e cuenta anual, pa di e forma aki e ciclo presupuestario cana eficazmente.
- Aumenta control riba e disciplina presupuestario y tuma medidanan unda cu esaki ta necesario pa preveni cu ta surpasa e presupuesto.
- Percura pa informacion exacto, completo y splicacion amplio di e cifranan realisa cu ta wordo presenta den e cuenta anual di e Pais. Aki ta importante pa concretisa

[1] Nos ta referi na nos rapportnan anterior di nos investigacionnan di e cuenta anual di e Pais pa recomendacionnan detaya di e pasonan necesario cu lo mester wordo tuma.

palabracionnan cu Parlamento riba suministro di informacion di responsabilisacion. Incorpora tambe e necesidad di bon informacion di maneho.

Na Parlamento:

- Tene na bista y supervisa e progreso y realisacion di tanto e mehoracion di maneho financiero como tambe di e control di e gastonan di gobierno.
- Hala atencion di ministernan concerni na momento cu mehoracion den maneho financiero no tuma luga como tambe na momento cu no ta domina gastonan ora di ehecuta e presupuesto. No teme pa aplica sancion si a caso esaki ta necesario.
- Concretisa palabracionnan cu gobierno tocante informacion necesario di responsabilisacion y tuma accionnan pa coregi na momento cu presupuesto como tambe e cuenta anual di e Pais wordo entrega laat.

Minister di Finansas a reacciona riba nos rapport. E reaccion a wordo inclui integralmente den e rapport hunto cu nos comentario y remarcanan riba esaki.

Samenvatting

Sinds het ontstaan van het land Aruba (het Land), in 1986, kunnen wij niet spreken van deugdelijk functionerend financieel beheer, als basis voor een optimale beheersing van de overheidsuitgaven. De gevolgen van een ondermaats financieel beheer zijn zichtbaar in vrijwel alle facetten van de overheidsfinanciën. Over de tekortkomingen in het financieel beheer en de ernstige gevolgen daarvan is door de Algemene Rekenkamer veelvuldig gerapporteerd.

De Algemene Rekenkamer betreurt het feit dat het de regering niet is gelukt om het financieel beheer van het Land op orde te krijgen. Ook in 2010 is er wederom *commitment* getoond door zowel de regering als de Staten, om de ernstige tekortkomingen in het financieel beheer aan te pakken middels het opstarten van het project *Verbetering financieel beheer Land Aruba* (project Verbetering financieel beheer). De behaalde resultaten zijn echter beperkt gebleven tot het wegwerken van achterstanden in de oplevering en behandeling van 's Lands jaarrekeningen tot en met 2010 én de aanbieding van de jaarrekening over 2011 binnen de wettelijk gestelde termijn. Een structurele en planmatige aanpak ter opheffing van de tekortkomingen in het financieel beheer is echter niet van de grond gekomen.

De Algemene Rekenkamer wenst met dit rapport nogmaals het belang te benadrukken van een deugdelijk financieel beheer. Dit is een absolute voorwaarde voor het optimaal kunnen uitoefenen van de taken van de regering en het vervullen van de toezichthoudende rol van de Staten.

Werkzaamheden

De Algemene Rekenkamer verdiept zich met dit onderzoek allereerst in de ontwikkelingen van het project Verbetering financieel beheer. Voor wat de beoordeling van de jaarrekening land Aruba 2013 (jaarrekening 2013) betreft hebben wij onze werkzaamheden moeten beperken tot onderzoek naar de interne consistentie en de externe afstemming van de jaarrekening. Daarnaast hebben wij de informatieve waarde van de jaarrekening beoordeeld. De structurele tekortkomingen in de financiële beheersing van het Land, alsook de informatievoorziening en interne controle, hebben namelijk tot gevolg dat de jaarrekening 2013 geen redelijke mate van zekerheid verschaft over de juistheid en volledigheid van de gepresenteerde financiële informatie.

De Algemene Rekenkamer gaat bij dit onderzoek ook in op de begrotingsrealisatie. Hierbij hebben wij de gerealiseerde cijfers afgezet tegen de begrote cijfers van het

dienstjaar 2013. Wij zijn nagegaan in hoeverre is voldaan aan relevante wettelijke regelingen bij de begrotingsuitvoering. Wij geven dit jaar tevens een beeld van de realisatie van de door de regering gepresenteerde financiële kaders.

Bevindingen

Voor wat het project Verbetering financieel beheer betreft, constateren wij dat dit in 2010 gestarte project, weinig daadwerkelijke verbeteringen in het financieel beheer tot stand heeft gebracht. De marginale verbeteringen in het financieel beheer die wel hebben plaatsgevonden, vormden geen onderdeel van een integrale aanpak. Na het wegwerken van de achterstallige jaarrekeningen, is dit project nagenoeg stil komen te liggen.

Het ontbreken van deugdelijk financieel beheer en het uitblijven van toezicht vertaalt zich in verstrekkende gevolgen voor 's Lands financiën. Zo verloopt de begrotingscyclus niet optimaal. Zowel de begroting als de jaarrekening van het Land, worden structureel te laat aangeboden aan de Staten met in het verlengde daarvan, de late behandeling van deze documenten door de Staten.

Ook merken wij op dat er in 2013 wederom sprake is van begrotingsoverschrijdingen, zelfs na het wijzigen van de begroting aan het eind van het dienstjaar. Wettelijke bepalingen, die de Staten in staat stellen dreigende begrotingsoverschrijdingen te beoordelen en hier inspraak over te hebben, worden niet nageleefd. De begrotingsoverschrijdingen zijn in beginsel onrechtmatig. De Algemene Rekenkamer constateert dat overschrijdingen op de begroting in onvoldoende mate in de jaarrekening worden toegelicht. Wij merken ook op dat de realisatie van middelen uitblijft ten opzichte van de begroting. Net zoals dit bij de kosten het geval is, worden begrotingonderschrijdingen ontoereikend toegelicht. Het afleggen van verantwoording over de gemaakte kosten en realisatie van middelen is van belang gezien dit bepalend is voor het exploitatiesaldo, welke door de Staten dient te worden vastgesteld. Ook hier dient in de jaarrekening verantwoording over te worden afgelegd.

De Algemene Rekenkamer constateert dat het de regering niet is gelukt om aan de zelf opgelegde financiële kaders te voldoen. Voor zowel het exploitatietekort als het financieringstekort wordt reeds bij het opstellen en wijzigen van de begroting, afgeweken van de gepresenteerde kaders. Indien de werkelijke cijfers worden afgezet tegen de financiële kaders, is de afwijking nog groter.

Voor wat de aansluitingswerkzaamheden van de jaarrekening betreft, constateren wij dat de jaarrekening 2013 intern consistent en rekenkundig juist is. De jaarrekening sluit op de onderdelen balans, exploitatierekening en staat van investeringen aan op de financiële administratie.
Wij constateren dat de jaarrekening 2013, drie jaar na dato, nog niet voldoet aan de in 2010 opgestelde minimale kwaliteitseisen die het mogelijk maken, dat de jaarrekening van het Land op termijn een controleerbaar geheel wordt.

De jaarrekening 2013 is in kwalitatief opzicht, onveranderd gebleven ten opzichte van de jaarrekening 2012. De in de jaarrekening opgenomen informatie voorziet, in onvoldoende mate in de informatiebehoefte van de lezer, met name in die van de Staten.

Conclusies en aanbevelingen

De Algemene Rekenkamer concludeert dat pogingen om de tekortkomingen in het financieel beheer op te heffen, weinig teweeg hebben gebracht. Gezien de gevolgen voor de financiële situatie van het Land, is een spoedige en voortvarende aanpak van het op orde brengen van het financieel beheer, middels een structureel plan, de enige optie. Er dient vanuit de regering, onder toeziend oog van de minister van Financiën, daadkracht getoond te worden, zodat de prioriteitstelling om de tekortkomingen in het financieel beheer op te heffen, overheidsbreed gedragen wordt en verbeteringen daadwerkelijk worden gerealiseerd.

De rol van de Staten is bij het op orde brengen van het financieel beheer van essentieel belang. De Staten dient haar staatsrechtelijke plicht als hoogste autoriteit ten volle uit te voeren, met gebruikmaking van de sancties en middelen die zij tot haar beschikking heeft.

Op basis van de bevindingen van ons onderzoek presenteert de Algemene Rekenkamer de volgende aanbevelingen:

Aan het kabinet/ de ministers:

- Toon daadkracht door zonder uitstel en als eerste prioriteit, zorg te dragen voor het op orde brengen van het financieel beheer van het Land. De in dit onderzoeksrapport gepresenteerde gevolgen van de zwaarwegende structurele tekortkomingen in het financieel beheer, maken duidelijk dat de *commitment* van het gehele kabinet nodig is, om overheidsbreed verbeteringen tot stand te brengen[2].
- Voorkom begrotingsoverschrijdingen en hou uitgaven, binnen de geautoriseerde begroting en afgesproken financiële kaders. Leef bij het zichtbaar worden van dreigende overschrijdingen, de in Comptabiliteitsverordening 1989 voorgeschreven procedures na.
- Vergroot inzicht in het uit te voeren beleid door concrete en meetbare beleidsdoelstellingen met de budgettaire gevolgen, tijdig te presenteren in de begroting en leg hier in de jaarrekening in voldoende mate verantwoording over af.

Aan de minister van Financiën:

- Creëer draagvlak bij alle betrokkenen voor de structurele aanpak van de verbetering van het financieel beheer en zorg hierbij voor de duidelijke afstemming op zowel bestuurlijk als ambtelijk niveau. Stem hierbij, ook tussen de ministeries, de inzet van kwalitatieve mankracht en beschikbare middelen goed af.

[2] Wij verwijzen naar onze eerdere onderzoeksrapporten over de jaarrekeningen van het Land, voor specifieke aanbevelingen omtrent de te ondernemen stappen.

- Draag zorg voor de structurering van het begrotings- en verantwoordingsproces. Zorg hierbij voor de naleving van de wettelijke termijnen bij de oplevering van zowel de begroting als de jaarrekening zodat de begrotingscyclus effectief verloopt.
- Scherp controle op budgetdiscipline aan en neem waar nodig maatregelen ter voorkoming van begrotingsoverschrijdingen.
- Draag zorg voor juiste, volledige en toegelichte informatie over de realisatiecijfers in de jaarrekening van het Land. Concretiseer hierbij afspraken met de Staten omtrent de op te leveren verantwoordingsinformatie. Neem bij de te maken afspraken de behoefte aan goede beleidsinformatie mee.

Aan de Staten:

- Hou de voortgang en uitvoering van de verbetering van het financieel beheer en de beheersing van overheidsuitgaven nauwlettend in de gaten.
- Roep bij zowel uitblijven van verbeteringen in het financieel beheer als bij onvoldoende beheersing van de begrotingsuitvoering, verantwoordelijke ministers ter verantwoording en ga hierbij het toepassen van sancties niet uit de weg.
- Concretiseer afspraken met de regering omtrent de benodigde verantwoordingsinformatie en neem correctieve acties bij te late oplevering van zowel de begroting als de jaarrekening van het Land.

De minister van Financiën heeft op ons rapport gereageerd. Zijn reactie is integraal opgenomen in dit rapport samen met het nawoord van de Algemene Rekenkamer.

1 Inleiding

1.1 Algemeen

De Staten van Aruba (Staten) geeft via de begroting autorisatie aan de ministers tot het doen van uitgaven. Deze autorisatie gaat gepaard met het afleggen van verantwoording middels de jaarrekening van het land Aruba (het Land). Het is bekend dat de jaarrekening van het Land niet controleerbaar is. Dit is onder meer te wijten aan het feit dat het financieel beheer[3] niet op orde is. Deugdelijk financieel beheer is de basis voor een optimale begrotingscyclus en is een absolute voorwaarde voor beheersbare Landsfinanciën. Wij richten ons bij dit onderzoek op de ontwikkelingen van de verbetering van het financieel beheer en presenteren daarna de ernstige gevolgen van het uitblijven van de benodigde maatregelen, om de tekortkomingen in het financieel beheer op te heffen.

1.2 Over dit rapport

In dit rapport presenteert de Algemene Rekenkamer haar bevindingen, conclusies en aanbevelingen over het onderzoek naar de jaarrekening Land Aruba 2013 (jaarrekening 2013). Een belangrijk onderdeel van dit onderzoek betreft de ontwikkelingen in de verdere verbetering van het financieel beheer. Wij rapporteren over de vooruitgang in de realisatie van dit verbeterproces, of het achterwege blijven hiervan.

Wij beschrijven tevens het belang van een goede en effectieve begrotingscyclus. Bij dit onderdeel toetsen wij het voldoen aan de wettelijke opleveringstermijnen, van zowel de begroting als de jaarrekening van het Land.

Wij staan dit jaar wederom stil bij de realisatie van de begroting. Wij hebben de gerealiseerde cijfers in de jaarrekening 2013 afgezet tegen de begroting 2013 en rapporteren onze bevindingen op dit gebied. Bij dit onderdeel zijn wij ook nagegaan in hoeverre aan de relevante wettelijke bepalingen omtrent de begrotingsuitvoering wordt voldaan.

[3] In bijlage 4 is een definitie van het financieel beheer opgenomen.

De Algemene Rekenkamer heeft bij het onderzoek naar de jaarrekening 2013, specifiek de financiële kaders die door de regering gepresenteerd zijn, onder de loep genomen. Wij rapporteren in hoeverre het de regering gelukt is zich aan deze kaders te houden.

Als laatste gaan wij bij dit onderzoek in op de jaarrekening 2013, als verantwoordingsdocument. Wij rapporteren eerst over de aansluiting van de jaarrekening. De Algemene Rekenkamer heeft bij dit onderdeel gesteund op de werkzaamheden van de Centrale Accountantsdienst (CAD), nadat wij deze op systematische wijze hebben beoordeeld en de toereikendheid hiervan voor onze onderzoekdoelstellingen, hebben vastgesteld. Daarna geven wij onze bevindingen weer over de informatieve waarde van de jaarrekening 2013. Naast de vergelijking met de jaarrekening 2012, geven wij hier antwoord op de vraag in hoeverre de jaarrekening 2013, voorziet in de informatiebehoefte van de gebruiker, en wel in het bijzonder de Staten.

1.3 Leeswijzer

Ons rapport bestaat uit een hoofdrapport en een reeks bijlagen. In hoofdstuk twee presenteren wij de ontwikkelingen van de verbetering van het financieel beheer. Hoofdstuk drie gaat in op de begrotingscyclus. Daarna richten wij ons in hoofdstuk vier op de begrotingsrealisatie. In hoofdstuk vijf gaan wij in op het behalen van financiële kaders, zoals door de regering gepresenteerd. In hoofdstuk zes geeft de Algemene Rekenkamer een uiteenzetting van de jaarrekening 2013, als verantwoordingsdocument. In hoofdstuk zeven volgen onze conclusies en aanbevelingen. Ten slotte presenteren wij in hoofdstuk acht de reactie van de minister van Financiën[4], voorzien van het nawoord van de Algemene Rekenkamer.

In de eerste bijlage geven wij een lijst met gebruikte afkortingen weer. In bijlage twee presenteert de Algemene Rekenkamer achtergrondinformatie over het project *Verbetering financieel beheer Land Aruba* (project Verbetering financieel beheer). In bijlage drie wordt de stand van zaken van de verbeteringen in het financieel beheer over de afgelopen jaren in kaart gebracht. Bijlage vier geeft een aantal toelichtingen op gehanteerde begrippen en een verduidelijking van de procedure rondom artikel 14 van de Comptabiliteitsverordening 1989 (CV 1989). Als laatste worden in bijlage vijf de gedetailleerde bevindingen op de aansluiting van de jaarrekening gepresenteerd.

[4] Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar bijlage 4.

2 Financieel beheer

De tekortkomingen in het financieel beheer van het Land zijn reeds lang bekend. Door de jaren heen hebben zowel de Algemene Rekenkamer als de CAD veelvuldig gerapporteerd over de structurele tekortkomingen in het financieel beheer en het belang om deze op te lossen. In dit hoofdstuk behandelen wij eerst globaal het project Verbetering financieel beheer, dat in 2010 is opgestart om deze structurele tekortkomingen op te heffen. Wij rapporteren daarna over de ontwikkelingen hiervan.

2.1 Project Verbetering financieel beheer

In het jaar 2010 zijn wederom serieuze voorbereidingen gestart om de bestaande problematiek rondom het financieel beheer van het Land aan te pakken. Met genoegen had de Algemene Rekenkamer kennis genomen van het feit, dat de regering (Kabinet Eman I) en de Staten gezamenlijk hun intentie hadden uitgesproken om het financieel beheer middels een tweesporenbeleid op peil te brengen. Aan de ene kant betekende dit dat de achterstallige jaarrekeningen tot en met 2010 weg zouden worden gewerkt, met hierbij een tijdige oplevering van de jaarrekening 2011. Aan de andere kant zou het financieel beheer van het Land op orde worden gebracht. De Algemene Rekenkamer heeft het project Verbetering financieel beheer [5] ondersteund. De formalisatie van het project vond plaats door het tekenen van een memorandum op 1 september 2011. Hiermee werd tevens duidelijk, dat aan het verbeteren van het financieel beheer van het Land, hoge prioriteit zou worden gegeven.

2.2 Ontwikkelingen verbetering financieel beheer

De Algemene Rekenkamer heeft de afgelopen jaren het project Verbetering financieel beheer en de ontwikkelingen van de verdere verbetering hierin van dichtbij gevolgd. Wij hebben in ons rapport inzake ons onderzoek naar de jaarrekening 2011 en in onze rapportbrief behorende bij de jaarrekening 2012, over de ontwikkelingen gerapporteerd [6]. Wij hebben hierbij tevens de risico's aangekaart die het verdere vervolg en de succesvolle afronding van het project Verbetering financieel beheer kunnen beïnvloeden. Wij hebben de risico's omgezet in aanbevelingen aan de betrokken bewindslieden.

[5] Voor gedetailleerde informatie over het project Verbetering financieel beheer wordt verwezen naar bijlage 2.
[6] Voor de stand van zaken, over de jaren heen, van het project Verbetering financieel beheer, wordt verwezen naar bijlage 3.

De Algemene Rekenkamer heeft door de jaren heen aanbevolen om met een structurele en integrale aanpak te komen, bestaande uit concrete en meetbare doelen met duidelijke mijlpalen, teneinde de tekortkomingen op te heffen. Daarnaast diende *commitment* op zowel ambtelijk als bestuurlijk niveau gecreëerd en gehandhaafd te worden, om de realisatie van de verbeteringen te bewerkstelligen. De *commitment* die bij het tekenen van het memorandum werd aangegaan, blijkt uit onze vervolgonderzoeken niet te zijn uitgedragen.
De Algemene Rekenkamer heeft daarnaast als overweging meegegeven, om een trekker aan te wijzen, die het project Verbetering financieel beheer zou coördineren, monitoren en bijsturen én die over de voortgang, aan de minister van Financiën en/of de Staten zou rapporteren.

Ontwikkelingen tot heden
In haar eerdere rapporten heeft de Algemene Rekenkamer steeds aangegeven, dat er marginale ontwikkelingen in het project Verbetering financieel beheer werden geboekt. De ontwikkelingen waren geen onderdeel van een integrale aanpak.

De Algemene Rekenkamer constateert bij de inventarisatie van de huidige situatie, dat één onderdeel van het tweesporenbeleid, namelijk het wegwerken van de achterstanden in het afleggen van verantwoording over de begrotingsuitvoering tot en met 2010 is gerealiseerd. Hierbij is het ook gelukt de jaarrekening 2011, tijdig aan de Staten aan te bieden. Voor wat de verdere verbetering van het financieel beheer betreft, constateren wij dat het project Verbetering financieel beheer in een aanzienlijk deel van 2013 en 2014, nagenoeg stil is komen te liggen. De prioriteit werd gegeven aan het opleveren van de vertraagde jaarrekening 2012, de vertraagde begroting voor 2014 en het aanbieden van de jaarrekening 2013 binnen de wettelijke termijn. Wij merken op dat bij kardinale diensten, zoals de Directie Financiën, nog geen adequate gekwalificeerde bezetting bestaat om de tijdige oplevering te garanderen en de verdere verbeteringen in het financieel beheer aan te pakken. Het voorgaande getuigt van een ongestructureerde aanpak om verbeteringen te bewerkstelligen, zonder dat hierbij bestuurlijke en ambtelijke afstemming heeft plaatsgevonden. Ook kenmerkend is het ontbreken van een mechanisme om de voortgang van de ontwikkelingen te monitoren, te sturen en te beheersen. Wij illustreren de ongestructureerde aanpak aan de hand van het volgende voorbeeld.

De minister van Financiën heeft in zijn reactie op ons rapport over de jaarrekening 2011 aangegeven dat de eerste noodzakelijke stap in het project Verbetering financieel beheer, na het wegwerken van de achterstallige jaarrekeningen tot en met 2010, de herziening van de comptabele wet- en regelgeving is. Deze herziening vormt de basis voor alle andere verbeteringen in het project Verbetering financieel beheer. In 2012 heeft de minister van Financiën concrete stappen genomen om de herziening te laten realiseren, door de werkgroep *Herziening Comptabiliteitsverordening* in te stellen. De activiteiten van deze werkgroep hebben echter een vertraging van drie jaar opgelopen, waardoor de herziening van de CV 1989 tot op heden niet is gerealiseerd. De oorzaak van deze vertraging ligt onder meer in de priortering van beschikbare werktijd en

gebrek aan afstemming van prioriteiten tussen de betrokkenen, zowel op ambtelijk als bestuurlijk niveau. Voor de leden van de werkgroep valt de participatie in de werkgroep, moeilijk te combineren met de reguliere werkzaamheden. Wij merken op dat de minister van Financiën, aan de herziening van de CV 1989 de hoogste prioriteit heeft toegekend, hetgeen zich echter niet heeft vertaald in een of meer wetsontwerpen.
De opgelopen vertraging in de herziening van de CV 1989 is van invloed op het verbeteren van het financieel beheer van het Land als geheel.

Plan verbeteren financieel beheer
Wij constateren dat er in 2014, hernieuwde pogingen zijn ondernomen om de verdere verbetering van het financieel beheer op te pakken. De minister van Financiën heeft in zijn reactie op ons rapport over de jaarrekening 2012, in april 2014 toegezegd dat hij samen met de tijdige aanbieding van de jaarrekening 2013 aan de Staten, een plan voor de verdere verbetering van het financieel beheer zal presenteren. De minister van Financiën heeft de Directie Financiën de opdracht gegeven om in dit kader, een plan op te stellen.

Informatievoorziening Staten
Voor wat de informatievoorziening aan de Staten betreft, kan worden gezegd dat er sprake is van een gebrek aan periodieke financiële informatie. De Staten heeft in juni 2014 aangegeven, de beschikking te willen hebben over de informatie die zij nodig acht om haar toezichthoudende taak te vervullen en haar budgetrecht naar behoren te kunnen uitvoeren. Zij heeft de regering via een motie[7] opgeroepen om te voorzien in haar informatiebehoefte, door minimaal per kwartaal schriftelijke en mondelinge rapportages uit te brengen over de financiële en economische situatie van het Land. Zij wenst hierbij tijdig en volledig inzicht te krijgen in de ontwikkeling van de ontvangsten en uitgaven van het Land en eventuele risico's die hieraan gerelateerd zijn.

2.3 Gevolgen van een niet goed functionerend financieel beheer

Het ontbreken van deugdelijk financieel beheer en het uitblijven van toezicht vertaalt zich in verstrekkende gevolgen voor de overheidsfinanciën. Wij stellen vast dat de begrotingscyclus niet effectief verloopt. Begrotingen en jaarrekeningen worden structureel te laat ingediend en goedgekeurd, waardoor de ministers aan de ene kant worden belemmerd in de uitvoering van hun beleid, en de Staten aan de andere kant de mogelijkheid wordt ontnomen om haar toezichthoudende taak uit te voeren. Bovendien is de jaarrekening van het Land, die als input dient voor de begrotingsbehandeling, niet controleerbaar. De jaarrekening verschaft namelijk geen

[7] Motie no. 2 van 23 juni 2014 behorende bij de behandeling van de begroting van het Land 2014.

redelijke mate van zekerheid over de juistheid en volledigheid van de gepresenteerde financiële informatie.

Daarnaast zijn er structurele begrotingsoverschrijdingen en -onderschrijdingen te constateren die gevolgen hebben voor de financiële resultaten. De exploitatie- en financieringstekorten vertonen over het algemeen een stijgende ontwikkeling. Begrotingsoverschrijdingen doen zich voor ondanks het feit dat er aan het eind van het boekjaar een suppletoire begroting door de Staten wordt goedgekeurd. Het achteraf wijzigen van de begroting, om kostenoverschrijdingen op te vangen, doet inbreuk op het budgetrecht van de Staten. Ook het uitblijven van begrote inkomsten baart zorgen, zeker als er ook sprake is van stijgende kosten. De inkomsten dienen namelijk om de kosten te dekken. De laatstgenoemde tekortkomingen worden in de volgende hoofdstukken verder toegelicht.

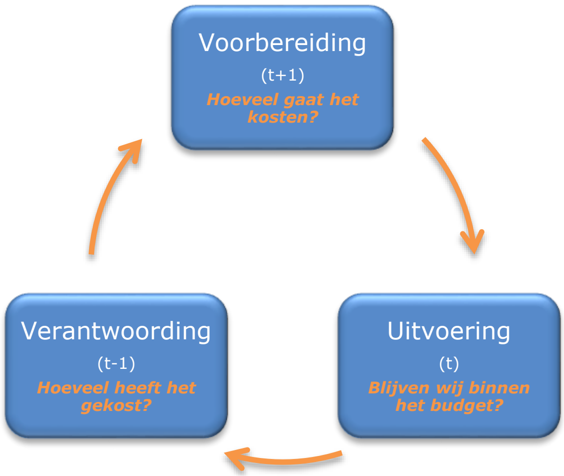
3 Begrotingscyclus

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de begrotingscyclus van het Land en de aan deze cyclus gerelateerde belangrijkste documenten, namelijk de begroting en de jaarrekening. Hierbij worden de gevolgen van een niet goed functionerend financieel beheer in relatie tot de begrotingscyclus, nader beschreven.

3.1 Beginselen van de begrotingscyclus

Begrotingen moeten door de regering worden voorbereid, uitgevoerd en verantwoord. De Staten dient op haar beurt begrotingsvoorstellen, eventuele begrotingsaanpassingen en de verantwoording op de begroting (de jaarrekening), te behandelen en goed te keuren. Dit proces wordt de begrotingscyclus genoemd. Het gaat om een jaarlijks terugkerende cyclus. De begrotingscyclus wordt in de onderstaande figuur uitgebeeld.

Figuur 1: Begrotingscyclus



De begrotingscyclus is een proces van elkaar opvolgende onderdelen, dat ongeveer drie jaar in beslag neemt. De opeenvolgende begrotingsvoorbereiding, -uitvoering en -verantwoording overlappen elkaar. In het lopende dienstjaar (dienstjaar t) vindt de begrotingsvoorbereiding plaats voor het volgende dienstjaar (dienstjaar t+1), de begroting over het lopende dienstjaar wordt in dat dienstjaar uitgevoerd en de verantwoording wordt over het afgelopen dienstjaar afgelegd (dienstjaar t-1).
Een goed lopende begrotingscyclus is van essentieel belang. De informatie in de jaarrekening van het afgelopen dienstjaar dient als input voor het opstellen en het

behandelen van de begroting voor het komende dienstjaar. De jaarrekening vormt het sluitstuk op de begrotingscyclus, waarin de minister verantwoording aflegt over de uitvoering van zijn beleid en de bekostiging daarvan. De jaarrekening is daarom ook van essentieel belang voor de optimale taakuitoefening van de Staten. De jaarrekening dient daarbij ook, om een beeld te vormen over de stand van 's Lands financiën.

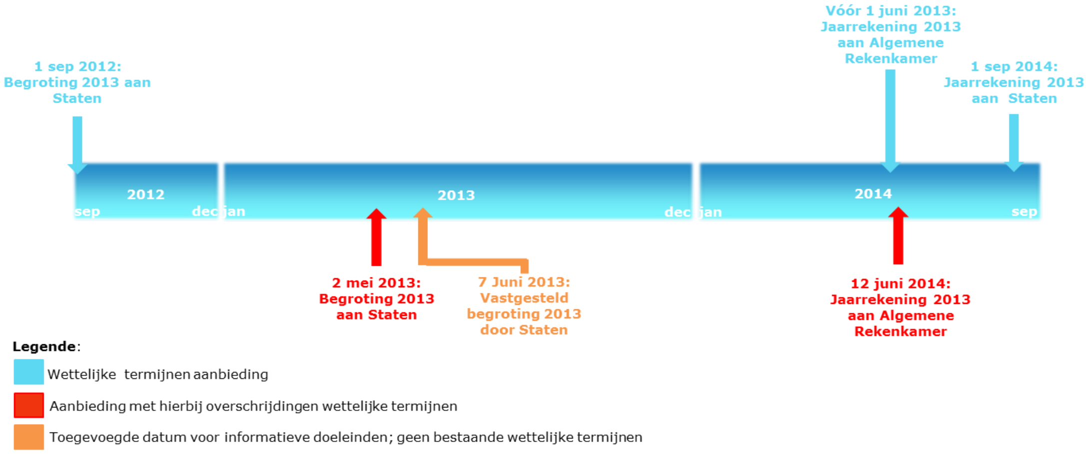
3.2 Begrotingscyclus in de praktijk

Wij wensen het verloop van de begrotingscyclus in de praktijk te illustreren. Wij presenteren de begrotingscyclus over 2013.

De Staatsregeling schrijft voor dat de Ontwerp-landsverordening ter vaststelling van de begroting van de ministeries van het Land (ontwerpbegroting) voor het komende jaar uiterlijk 1 september van het lopende dienstjaar, ingediend moet worden bij de Staten. Dit betekent dat de ontwerpbegroting 2013 vóór 1 september 2012 ingediend had moeten zijn.
In het dienstjaar 2013 (lopende dienstjaar), vindt de uitvoering van de begroting 2013 plaats.
De jaarrekening van het Land over het afgelopen jaar, dient volgens de bepalingen van de CV 1989 vóór 1 juni van het lopend jaar, bij de Algemene Rekenkamer te worden ingediend ter beoordeling. Daarna dient de Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het exploitatiesaldo, met hierbij de jaarrekening en het rapport van de Algemene Rekenkamer, uiterlijk 1 september in het lopende dienstjaar aan de Staten te worden aangeboden door de minister van Financiën. Dit betekent dat de minister van Financiën, de jaarrekening 2013, vóór 1 juni 2014, bij de Algemene Rekenkamer had moeten indienen. Hierna dient de Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het exploitatiesaldo over het dienstjaar 2013, de jaarrekening 2013 en het rapport van de Algemene Rekenkamer hierover, uiterlijk 1 september 2014 aan de Staten te zijn aangeboden.

In figuur 2 hebben wij het bovenstaande weergegeven, door de werkelijke opleveringsdata af te zetten tegen de wettelijke termijnen.

Figuur 2: Begrotingscyclus over het jaar 2013

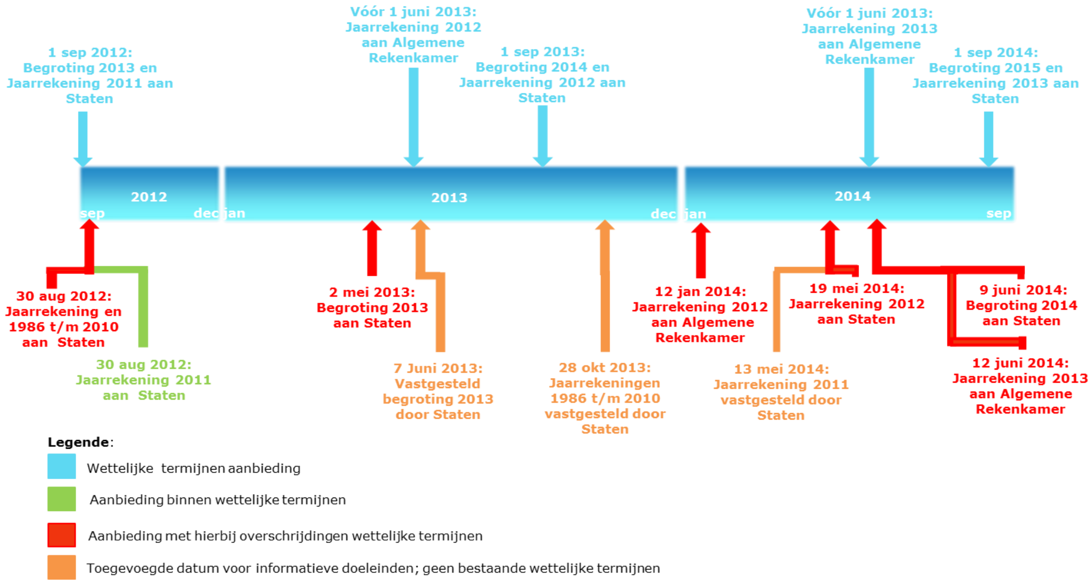


Wij constateren dat de begroting 2013, 8 maanden te laat is aangeboden aan de Staten. De jaarrekening 2013 is 12 dagen na wettelijke termijn, ter beoordeling, aangeboden aan de Algemene Rekenkamer. De aanbieding binnen de wettelijke termijn van de jaarrekening 2013 aan de Staten, valt buiten de reikwijdte van ons onderzoek naar de tijdigheid van de aanbieding, aangezien de wettelijke termijn nog niet is verstreken bij de oplevering van ons rapport over de jaarrekening 2013.

Begrotingscyclus van drie opeenvolgende jaren

Zoals eerder aangegeven bestaat een volledige begrotingscyclus uit een proces van elkaar opvolgende onderdelen dat ongeveer drie jaar in beslag neemt. Het voorgaande illustreren wij in figuur 3, waarbij de wettelijke en de werkelijke data van aanbieding en behandeling van zowel de begrotingen als de jaarrekeningen over de periode 2012 tot en met 2014 wordt gepresenteerd.

Figuur 3: Indiening en behandeling documenten over de periode 2012-2014



De wettelijke termijnen van de indiening bij zowel begrotingen als jaarrekeningen van het Land worden overschreden. De late aanbieding van deze belangrijke documenten is van structurele aard en geeft aan dat de begrotingscyclus niet effectief verloopt. De Algemene Rekenkamer merkt op dat de structureel late indiening van begrotings- en verantwoordingsdocumenten, inbreuk doet op de uitoefening van het budgetrecht van de Staten. De late behandeling van begrotingen en jaarrekeningen, beïnvloedt ook de begrotingscyclus in negatieve zin. Hoewel er geen wettelijke termijnen zijn vastgesteld waarbinnen de behandeling van de begroting en de jaarrekening dient plaats te vinden, is het van belang dat beide documenten binnen een redelijke termijn na aanbieding aan de Staten, behandeld worden. Voor wat de begroting betreft dient deze tijdig, en wel vóór de aanvang van het betreffende begrotingsjaar te zijn vastgesteld. De jaarrekening vormt de basis van de oordeelsvorming van de Staten over de begrotingsuitvoering, en dient als sluitstuk van de begrotingscyclus binnen een redelijke termijn te worden vastgesteld.

4 Begrotingsrealisatie

In dit hoofdstuk presenteren wij onze bevindingen over de begrotingsrealisatie van het dienstjaar 2013. In de eerste paragraaf zal de Algemene Rekenkamer eerst de begrotingswijziging behandelen, waarbij specifieke aandacht wordt besteed aan de verantwoordelijkheid van de ministers en het budgetrecht van de Staten. Wij hebben daarnaast de gerealiseerde cijfers afgezet tegen de begrote cijfers van het dienstjaar 2013. In de volgende paragrafen presenteren wij de realisatie van kosten en middelen over het dienstjaar 2013.

4.1 Begrotingswijziging

Op 16 december 2013 is de Ontwerp-landsverordening tot wijziging van de begroting, van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2013, de suppletoire begroting, goedgekeurd. Hiermee werd de begroting 2013 gewijzigd. De wet biedt aan een minister de mogelijkheid om gedurende het jaar, bij dreigende begrotingsoverschrijdingen, machtiging te krijgen middels landsbesluit, tot overschrijding van zijn begroting[8]; de zogeheten voorhangprocedure conform artikel 14 van de CV 1989. Hoewel de voorhangprocedure geen goedkeuring van de Staten vereist, stelt deze procedure de Staten in de gelegenheid haar toezichthoudende taak uit te oefenen. De Staten krijgt op deze manier tijdig inzicht in *dreigende* overschrijdingen en kan haar wensen en bezwaren aan de verantwoordelijke minister te kennen geven. Bovengenoemde voorhangprocedure is voorafgaande aan de wijziging van de begroting 2013, niet nageleefd.

Ministeriële verantwoordelijkheid

Elke minister is verantwoordelijk voor de uitvoering van zijn beleid, binnen het door de Staten geautoriseerde budget voor zijn ministerie. Hierbij is de minister verantwoordelijk voor de bewaking, sturing en de uitputting van zijn begroting. Elke minister is daarnaast verantwoordelijk voor het opstarten van de procedure ex artikel 14 van de CV 1989, indien er een dreiging van overschrijding wordt vermoed. Wij constateren dat in het dienstjaar 2013, geen enkele voorlopige goedkeuring, middels landsbesluit is gegeven.

Om de geautoriseerde begroting te beheersen en aan de voorhangprocedure te kunnen voldoen, is de beschikking over tijdige en betrouwbare informatie van essentieel belang. Het ontbreken van tijdige en betrouwbare informatie is een van de

[8] Voor een toelichting op artikel 14 CV 1989 wordt verwezen naar bijlage 4.

verschijnselen van het niet op orde zijn van het financieel beheer van het Land. De minister dient er echter op toe te zien dat hij over de benodigde tools beschikt, om in staat te zijn, het door de Staten geautoriseerd budget, te beheersen.

Budgetrecht Staten

Ook de Staten is verantwoordelijk voor het doen naleven van procedures die haar budgetrecht aangaan. De procedure conform artikel 14 van de CV 1989, dient ter bescherming van dit budgetrecht. Het wijzigen van de begroting zonder de inachtneming van de voorhangprocedure druist in tegen het doel dat middels deze wettelijke bepaling wordt beoogd, namelijk om aan de Staten *voorafgaande* inzage te geven en mogelijke inbreng te bieden op dreigende overschrijdingen. Door het niet volgen van de voorhangprocedure, wordt het budgetrecht van de Staten aangetast aangezien de Staten bij de behandeling van de suppletoire begroting, aan het einde van het dienstjaar, met voldongen feiten wordt gepresenteerd. De desbetreffende betalingsverplichtingen zijn dan reeds aangegaan.

De Staten dient de regering ter verantwoording te roepen bij het niet naleven van wettelijke procedures die haar budgetrecht aantast. De Staten dient indien nodig, maatregelen te nemen om te voorkomen dat haar budgetrecht verder wordt uitgehold.

4.2 Over- en onderschrijdingen

De begroting wordt op het niveau van hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort [9] goedgekeurd, dit is het autorisatieniveau van de Staten. Wij presenteren in deze paragraaf eerst de overschrijdingen die zich in de kosten hebben voorgedaan. Daarna geven wij een beeld van de onderschrijdingen in de middelen.

4.2.1 Kosten

De Algemene Rekenkamer constateert dat in 2013 wederom bij diverse hoofdbudgethouders/ hoofdkostensoorten overschrijdingen in de kosten waar te nemen zijn. Deze overschrijdingen zijn in de regel als onrechtmatig aan te merken. Wij beperken ons in onderstaande tabel tot de weergave van de tien grootste overschrijdingen in absolute bedragen, welke in volgorde van grootte worden gepresenteerd.

[9] Voor een korte toelichting wordt verwezen naar bijlage 4.

Tabel 1: Tien grootste overschrijdingen in de kosten

	Hoofdbudgethouder/ Hoofdkostensoort	Begroot	Werkelijk	Over-schrijding	In % t.o.v. de begroting
1	108 Overige Financiën, Communicatie, Utiliteiten & Energie/ 4619 Overdrachten binnenland	85.300.000	99.823.408	14.523.408	17%
2	033 Openbare Werken/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	54.337.700	65.966.043	11.628.343	21%
3	066 Overig Volksgezondheid en Sport/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	117.519.400	128.123.621	10.604.221	9%
4	035 Infrastructuur/ 4629 Overdrachten buitenland	0	9.118.334	9.118.334	-
5	104 Financierings- & Algemene dekkingsmiddelen/ 4509 Rente en koersverschillen	0	7.380.186	7.380.186	-
6	048 Overig Toerisme, Transport en Arbeid/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	3.341.400	6.789.529	3.448.129	103%
7	104 Financierings- & Algemene dekkingsmiddelen/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	0	2.858.299	2.858.299	-
8	172 Gevangeniswezen/ 4300 Goederen & diensten	3.210.500	4.91.309	1.703.809	53%
9	174 Gerecht in Eerste Aanleg/ 4300 Goederen & diensten	12.816.500	14.510,219	1.693.719	13%
10	068 Directie Onderwijs/ 4300 Goederen & diensten	5.337.800	6.805.328	1.467.528	27%

Bron: jaarrekening 2013

Uitgaven in een dienstjaar dienen binnen de grenzen van de door de Staten geautoriseerde begroting te blijven. Als blijkt dat de gerealiseerde bedragen hoger zijn dan de geraamde bedragen (inclusief de suppletoire begroting) is er in beginsel sprake van onrechtmatige uitgaven. Net als bij de voorgaande jaren het geval is geweest, doen er zich overschrijdingen voor ondanks het feit dat er een begrotingswijziging, aan het eind van het jaar, door de Staten is goedgekeurd.

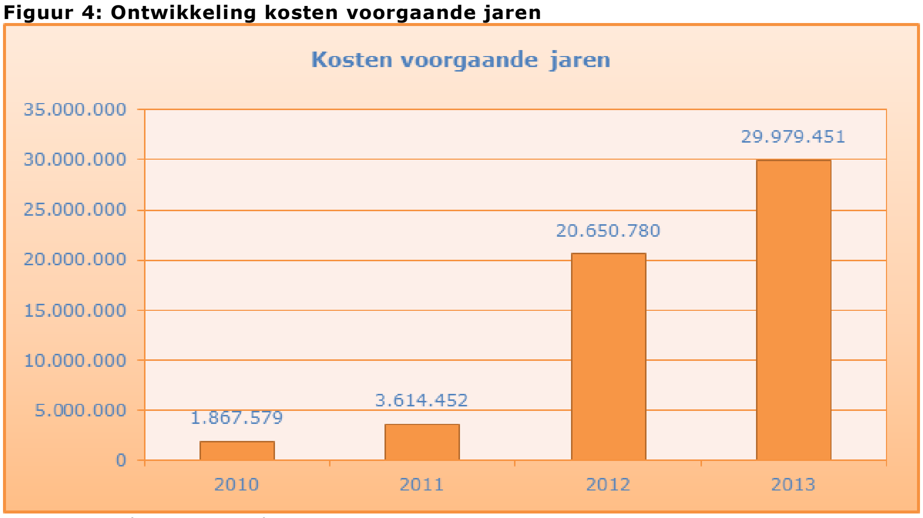
Het is van essentieel belang dat de verantwoordelijke minister in de jaarrekening toelichting geeft op overschrijdingen van zijn begroting. Naast het afleggen van verantwoording aan de Staten, geeft een toereikende toelichting in de jaarrekening, de gebruiker de mogelijkheid deze overschrijdingen te beoordelen en binnen de juiste context te plaatsen. Wij constateren dat niet alle overschrijdingen op het niveau van hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort in de jaarrekening 2013 worden toegelicht. Waar wel toelichting wordt gegeven is deze ontoereikend, aangezien vaak geen inzicht in de oorzaak wordt gegeven of omdat aanvullende informatie ontbreekt.

De Algemene Rekenkamer merkt op dat bij de tien grootste overschrijdingen, zoals gepresenteerd in tabel 1, de helft volgens de jaarrekening 2013, te wijten is aan kosten die betrekking hebben op voorgaande jaren.

Wij zien risico’s bij de verantwoording van de kosten voorgaande jaren, gezien deze kosten betrekking hebben op vroegere dienstjaren maar pas in het lopend boekjaar ten laste komen van de exploitatierekening. Het exploitatiesaldo van een bepaald jaar kan dus door middel van kosten voorgaande jaren, positief of negatief, worden beïnvloed.

De post *Kosten voorgaande jaren* toont een exponentiële groei over de laatste jaren. In onderstaande grafiek wordt de ontwikkeling van deze post, over de jaren 2010 tot en met 2013 weergegeven. Van belang is op te merken, dat de kosten voorgaande jaren niet worden begroot, maar wel worden verantwoord in de jaarrekening. Wij vinden de exponentiële groei zorgwekkend omdat dit impliceert, dat het door de Staten vastgestelde exploitatiesaldo over de afgelopen jaren een vertekend beeld geven van de werkelijkheid.

Figuur 4: Ontwikkeling kosten voorgaande jaren



Bron: Jaarrekening over de jaren 2010 tot en met 2013

4.2.2 Middelen

De middelen dienen ter dekking van de kosten. De werkelijke ontvangst hiervan is daarom van groot belang. Het uitblijven van de ontvangst in middelen heeft effect op het exploitatiesaldo van het Land, dat door de Staten dient te worden vastgesteld. De realisatie van de middelen kent verschillende onderschrijdingen. De tien grootste onderschrijdingen in absolute bedragen, worden in volgorde van grootte in tabel 2 gepresenteerd.

Tabel 2: Tien grootste onderschrijdingen in de middelen

	Hoofdbudgethouder/ Hoofdkostensoort	Begroot	Werkelijk	Onder-schrijding	In % t.o.v. de begroting
1	101 Belastingen en I&A/ 8200 Indirecte belastingen	447.225.000	411.282.000	35.943.000	8%
2	101 Belastingen en I&A/ 8100 Directe belastingen	504.100.000	490.108.000	13.992.000	3%
3	035 Infrastructuur/ 8700 Niet-belastingopbrengsten	26.129.800	20.972.423	5.157.377	20%
4	066 Overig Volksgezondheid & Sport/ 8400 Rechten, boeten & overig	3.500.000	0	3.500.000	100%
5	177 Overheidsbedrijven/ 8700 Niet-belastingopbrengsten	14.400.000	12.552.946	1.847.054	13%
6	108 Overige Financiën, Communicatie, Utiliteiten & Energie/ 8900 Overige ontvangsten	50.000.000	48.202.500	1.797.500	4%
7	101 Belastingen en I&A/ 8700 Niet-belastingopbrengsten	5.210.000	3.463.000	1.747.000	34%
8	019 Overige Algemene Zaken/ 8700 Niet-belastingopbrengsten	1.732.800	0	1.732.800	100%
9	127 Sociale Voorzieningen en maatschappelijk werk/ 8400 Rechten, boeten & overig	3.250.000	2.611.006	638.994	20%
10	010 Interne Diensten/ 8810 Landsbedrijven en fondsen	1.450.800	869.661	581.139	40%

Bron: jaarrekening 2013

Net zoals bij de kosten constateren wij dat er bij de toelichting bij de middelen in de jaarrekening, summier inzicht wordt gegeven in de oorzaken van de onderschrijdingen. De invloed van de realisatie van de middelen op het exploitatiesaldo is beter zichtbaar op totaalniveau. Dit niveau wordt in paragraaf 4.3 gepresenteerd.

4.3 Totale realisatie

Wij presenteren in deze paragraaf de realisatie van kosten en middelen per ministerie en geven daarna een beeld van de realisatie op totaalniveau.

4.3.1 Totale kosten op ministerieniveau

Op ministerieniveau is de realisatie van de kosten als volgt:

Tabel 3: Realisatie kosten

Ministerie	Begroting 2013	Jaarrekening 2013	Over- (-) of onder-schrijding (+)	In % t.o.v. de begroting
Algemene Zaken	102.122.400	99.276.081	2.846.319	3%
Infrastructuur, Integratie & Milieu	146.081.000	163.721.511	-17.640.511	-12%
Toerisme, Transport & Arbeid	55.740.300	56.483.127	-742.827	-1%
Economische Zaken, Sociale Zaken & Cultuur	109.331.500	108.996.990	334.510	0,3%
Volksgezondheid & Sport	192.624.200	202.647.513	-10.023.313	-5%
Justitie & Onderwijs	473.958.900	482.456.096	-8.497.196	-2%
Financiën, Communicatie, Utiliteiten & Energie	344.607.700	353.729.890	-9.122.190	-3%
Totaal	**1.424.466.000**	**1.467.311.208**	**-42.845.208**	**-3%**

Bron: jaarrekening 2013

Wij constateren bij vijf van de zeven ministeries een overschrijding in de kosten. De grootste overschrijding op ministerieniveau is te zien bij het ministerie van Infrastructuur, Integratie en Milieu. Bij dit ministerie wordt de begroting met AWG. 17.640.511, oftewel 12% van de begroting, overschreden.

4.3.2 Totale middelen op ministerieniveau

De realisatie van de middelen is als volgt:

Tabel 4: Realisatie middelen

Ministerie	Begroting 2013	Jaarrekening 2013	Over- (+) of onder-schrijding (-)	In % t.o.v. de begroting
Algemene Zaken	21.396.300	19.137.340	-2.258.960	-11%
Infrastructuur, Integratie & Milieu	36.955.200	36.333.040	-622.160	-2%
Toerisme, Transport & Arbeid	4.064.500	30.480.026	26.415.526	650%
Economische Zaken, Sociale Zaken & Cultuur	5.323.000	4.447.286	-875.714	-16%
Volksgezondheid & Sport	25.087.100	21.124.941	-3.962.159	-16%
Justitie & Onderwijs	8.818.700	12.066.405	3.247.705	37%
Financiën, Communicatie, Utiliteiten & Energie	1.035.705.100	1.006.458.153	-29.246.947	-3%
Totaal	**1.137.349.900**	**1.130.047.191**	**-7.302.709**	**-1%**

Bron: jaarrekening 2013

Bij vijf van de zeven ministeries constateren wij een onderschrijding in de middelen ten opzichte van de begroting. Bij het ministerie van Toerisme, Transport en Arbeid is een overschrijding van 650% ten opzichte van het begroot bedrag te zien. De toelichting in de jaarrekening geeft aan dat dit het gevolg is van de dividenduitkering van AWG. 27.793.774 van de Aruba Airport Authority N.V. over voorgaande jaren. Deze dividenduitkering was voor het dienstjaar 2012 begroot, en zelfs opgevoerd in de suppletoire begroting voor 2012, maar nimmer gerealiseerd. De opname van deze niet gerealiseerde dividendontvangsten in de suppletoire begroting van 2012 had een onderschrijding in de middelen van AWG. 26.000.000 als gevolg. Wij beschouwen dat de uiteindelijke realisatie van deze aanzienlijke dividenduitkering in het dienstjaar 2013, getuigt van een ontoereikende beheersing van het begrotingsproces.

4.3.3 Totaalniveau

Wij presenteren de begrotingsrealisatie ook op totaalniveau. Het totaalniveau is van belang, omdat het exploitatiesaldo van het Land op dit niveau wordt bepaald. In tabel 5 wordt de realisatie op totaalniveau weergegeven.

Tabel 5: Exploitatiesaldo

Algemene Dienst	Begroting 2013	Jaarrekening 2013	Verschil t.o.v. de begroting	Jaarrekening 2012
Totale kosten	1.424.466.000	1.467.311.208	-42.845.208	1.348.254.562
Totale middelen	1.137.349.900	1.130.047.191	-7.302.709	1.041.912.751
Exploitatiesaldo	**-287.116.100**	**-337.264.017**	**-50.147.917**	**-306.341.811**

Op totaalniveau is een overschrijding in de totale kosten en een onderschrijding in de totale middelen te zien. Het exploitatietekort is AWG. 50 miljoen (17,5%) groter dan in de begroting is voorzien. Vergeleken met het voorgaande jaar, is het gerealiseerd exploitatietekort met bijna AWG. 31 miljoen gestegen. De minister van Financiën dient verantwoording af te leggen in de jaarrekening over de totale realisatie, inclusief de vermogenspositie van het Land. Wij constateren echter dat er in de jaarrekening 2013 geen verantwoording wordt afgegeven over de totale realisatie van de begroting en hierbij de vermogenspositie van het Land.

5 Financiële kaders

De regering heeft in 2010 haar financieel beleid, voor de jaren 2010 tot en met 2014, in een meerjarig financieel kader gepresenteerd. Dit financieel kader beoogde de financiële situatie van het Land te verbeteren door het exploitatie- en het financieringstekort jaarlijks te verlagen en hierbij het financieringstekort terug te brengen tot 3% van het Bruto Binnenlands Product (BBP) in 2013 (de 3%-tekortnorm). De Staten heeft dit financieel kader in 2010 via een motie[10] ondersteund. Hierbij heeft de Staten er bij de regering op aangedrongen om zich *onder alle omstandigheden*, aan het financieel kader te houden en de nadruk te leggen op de *vermindering van de kosten*. In dit hoofdstuk zullen wij de ontwikkelingen en realisatie van dit financieel kader[11] in kaart brengen. Wij zullen bijzondere aandacht geven aan het lopende dienstjaar (2013), waarin tevens een nieuw financieel kader wordt gepresenteerd. Wij sluiten dit hoofdstuk af met de presentatie van de recente ontwikkelingen hieromtrent.

5.1 Financieel kader 2010-2014

Het in 2010 gepresenteerde financieel kader projecteerde een initiële stijging van zowel het exploitatie- als het financieringstekort in het eerst volgende jaar (2011). Voor de jaren daarna werd een daling van het exploitatiesaldo en het financieringssaldo ten opzichte van het voorgaand jaar, van telkens AWG. 75 miljoen geprojecteerd. Als resultaat van deze jaarlijkse dalingen zou het exploitatietekort en het financieringstekort tot respectievelijk AWG. 50 miljoen en AWG. 100 miljoen worden teruggebracht in 2014. In onderstaande tabel wordt het financieel kader, cijfermatig weergegeven.

Tabel 6: Financieel kader 2010-2014

Financieel kader	2010	2011	2012	2013	2014
Exploitatiesaldo (AWG. in mln.)	-129	-275	-200	-125	-50
Financieringssaldo (AWG. in mln.)	-156.8	-325	-250	-175	-100
Financieringssaldo t.o.v. BBP (%)	-3.2%	-6.1%	-4.5%	-3%	-1.7%

Bron: Begroting 2010 van het Land (Memorie van Toelichting)

[10] Motie nr. 04 van 24 mei 2010 openbare vergadering nr. 21.
[11] Wij presenteren de realisatie vanaf het jaar 2010, gezien de regering bij aanvang van de kabinetsperiode Eman I, het financieel kader 2010-2014 heeft gepresenteerd. De realisatie beslaat de periode tot het huidige dienstjaar, namelijk 2013.

5.2 Realisatie financieel kader

Middels een vergelijking van het financieel kader 2010-2014 met de begroting en de jaarrekening van de jaren 2010 tot en met 2013, is de Algemene Rekenkamer nagegaan in hoeverre het financieel kader daadwerkelijk is gerealiseerd.

Wij constateren dat het financieel kader jaarlijks, met uitzondering van 2011, bij de vaststelling van de begroting van elk van de jaren is bijgesteld. Voor de overzichtelijkheid behandelen wij de ontwikkelingen in, en de werkelijke resultaten van het financieel kader voor het exploitatie- en financieringssaldo afzonderlijk.

Exploitatiesaldo

In tabel 7 zien wij dat het geprojecteerde exploitatietekort voor de jaren 2012 en 2013, ten opzichte van het oorspronkelijk financieel kader, wordt bijgesteld bij de vaststelling van de begroting voor die respectievelijke jaren. Zo is in de begroting voor het dienstjaar 2012 een exploitatietekort van AWG. 214 miljoen begroot in plaats van AWG. 200 miljoen. Voor het dienstjaar 2013 is dit begroot tekort AWG. 216 miljoen, in plaats van AWG. 125 miljoen; dit is een afwijking van AWG. 91 miljoen (73%) ten opzichte van de oorspronkelijke norm. Door de goedkeuring van de suppletoire begroting in 2012 en 2013 wordt voor beide jaren nog verder afgeweken van het oorspronkelijk financieel kader. De totale afwijking, na de suppletoire begroting, bedraagt AWG. 42 miljoen (21%) voor 2012 en AWG. 162 miljoen (130%) voor 2013. In onderstaande tabel wordt de ontwikkeling van het exploitatiesaldo weergegeven.

Tabel 7: Uiteenzetting ontwikkelingen exploitatiesaldo

Exploitatiesaldo (AWG. in mln.)	2010	2011	2012	2013
Financieel kader 2010-2014	**-129**	**-275**	**-200**	**-125**
Daling (-)/stijging t.o.v. voorgaand jaar		*146*	*-75*	*-75*
Begroot (conform de begroting van de respectievelijke jaren, exclusief suppletoire)	**-138**	**-274**	**-214**	**-216**
Daling (-)/stijging t.o.v. voorgaand jaar		*136*	*-60*	*2*
Begroot (conform de begroting van de respectievelijke jaren, inclusief suppletoire)	**-138**	**-276**	**-242**	**-287**
Daling/stijging t.o.v. voorgaand jaar		*141*	*-34*	*45*
Werkelijk (conform de jaarrekening van de respectievelijke jaren)	**-111**	**-274**	**-306**	**-337**
Daling (-)/stijging t.o.v. voorgaand jaar		*163*	*32*	*31*

Bron: Begroting (Memorie van Toelichting) en jaarrekening Land over de jaren 2010 tot en met 2013.

Voor wat de werkelijk behaalde resultaten betreft, constateren wij dat het exploitatietekort per eind 2013, AWG. 337 miljoen bedraagt. Dit is AWG. 212 miljoen hoger dan het geprojecteerd exploitatietekort van AWG. 125 miljoen. In 2010 was het exploitatietekort AWG. 111 miljoen. Dit betekent een verslechtering van het exploitatietekort van AWG. 226 miljoen, oftewel 203% ten opzichte van de uitgangssituatie.

Financieringssaldo

In de jaren 2012 en 2013 wordt bij het financieringssaldo een daling geprojecteerd in de oorspronkelijke begroting. Het begrote financieringstekort in 2012 is AWG. 59 miljoen lager dan hetgeen begroot is in 2011, en voor 2013 is dit AWG. 43 miljoen lager dan het begroot bedrag in 2012. Deze begrote dalingen zijn echter variabel en zijn ook niet genoeg om de voorgenomen 3%-tekortnorm te behalen. Na de goedkeuring van de suppletoire begroting, toont het begrote financieringstekort in 2013 echter een stijging in plaats van een daling ten opzichte van 2012. Er is dus afgeweken van het door de regering gepresenteerde financieel kader. Het verschil tussen het financieel kader en de begroting (inclusief suppletoir) bedraagt AWG. 21 miljoen in 2012 en AWG. 133 miljoen in 2013. In tabel 8 wordt een uiteenzetting gegeven van het financieringssaldo.

Tabel 8: Uiteenzetting financieringssaldo over de jaren 2010 tot en met 2013

Financieringssaldo (AWG. in mln.)	2010	2011	2012	2013
Financieel kader 2010-2014	**-157**	**-325**	**-250**	**-175**
Daling (-)/stijging t.o.v. voorgaand jaar		*168*	*-75*	*-75*
Begroot (conform de begroting van de respectievelijke jaren, exclusief suppletoire)	**-157**	**-325**	**-266**	**-223**
Daling (-)/stijging t.o.v. voorgaand jaar		*168*	*-59*	*-43*
Begroot (conform de begroting van de respectievelijke jaren, inclusief suppletoire)	**-170**	**-330**	**-271**	**-308**
Daling (-)/stijging t.o.v. voorgaand jaar		*160*	*-59*	*37*
Werkelijk (conform de jaarrekening van de respectievelijke jaren)	**-407**[12]	**-340**[13]	**-375**	**-344**
Daling (-)/stijging t.o.v. voorgaand jaar		*-67*	*35*	*-31*

Bron: Begroting (Memorie van Toelichting) en jaarrekening Land over de jaren 2010 tot en met 2013.

Wij constateren dat in werkelijkheid het financieringstekort, gedurende de jaren, fluctueert. In 2013 is het werkelijke financieringstekort AWG. 344 miljoen. Dit is AWG. 169 miljoen hoger dan het tekort van AWG. 175 miljoen volgens het financieel kader. Het werkelijke financieringstekort over 2013 vertoont een daling van AWG. 31 miljoen ten opzichte van 2012. Wij constateren dat het werkelijk financieringstekort in 2013, ten opzichte van het jaar 2010, gedaald is met AWG. 63 miljoen oftewel een verlaging van 15%.

3%-tekortnorm

Voor wat betreft het behalen van het beoogde BBP-percentage, constateren wij dat de 3%-tekortnorm voor 2013 niet is gehaald. Het financieringstekort bedraagt namelijk 7,4% van het BBP in 2013. In tabel 9 wordt het financieringstekort als percentage van het BBP weergegeven voor de jaren 2010 tot en met 2013.

[12] Het werkelijk financieringssaldo voor 2010 is overgenomen van het financieel kader van de begroting 2013 Memorie van Toelichting op blz. 8.
[13] Het werkelijk financieringssaldo voor 2011 is overgenomen van het financieel kader van de begroting 2013 Memorie van Toelichting op blz. 8.

Tabel 9: Werkelijk financieringstekort als percentage van het BBP

Financieringssaldo	2010	2011	2012	2013
BBP	4,279	4,564	4,546	4,634
Financieel kader	-156.8	-325	-250	-175
BBP %	-3.2%	-6.1%	-4.5%	-3%
Werkelijk financieringstekort	-407	-340	-375	-344
BBP %	-9.5%	-7.4%	-8.2%	-7.4%

Bron: jaarrekening Land over de jaren 2010 tot en met 2013 en de Centrale Bank van Aruba[14].

5.3 Nieuw financieel kader 2013

In de Memorie van Toelichting op de begroting 2013 presenteert de minister van Financiën een nieuw financieel kader. Het voornemen is om de kosten structureel te verlagen en een aantal inkomensverhogende maatregelen te treffen, waardoor het begroot financieringstekort wordt verlaagd tot AWG. 223 miljoen. In tabel 10 wordt het nieuw financieel kader ten opzichte van het oorspronkelijk financieel kader 2010-2014 weergegeven.

Tabel 10: Financieel kader 2013 ten opzichte van het oorspronkelijk financieel kader

Financieringssaldo (AWG. in mln.)	2010	2011	2012	2013
(Oorspronkelijk) Financieel kader 2010-2014 BBP %	**-375** 3,2%	**-325** 6,1%	**-250** 4,5%	**-175** 3,0%
(Nieuw) Financieel kader 2013[15] BBP %	**-407** 9,4%	**-340** 7,3%	**-271** 5,6%	**-223** 4,5%
Begroot (conform de begroting 2013, inclusief suppletoire begroting) BBP %				**-308** 6,65%
Werkelijk (conform jaarrekening 2013) BBP %				**-344** 7,4%

Bron: Begroting (Memorie van Toelichting) en jaarrekening Land over dienstjaren 2010 tot en met 2013.

Eind december 2013 is een wijziging op de Landsverordening tot vaststelling van de begroting van de ministeries voor het dienstjaar 2013 goedgekeurd. Wij constateren dat, door de wijziging van de begroting, ook van het nieuw voorgestelde financieel kader wordt afgeweken. Het begrote financieringstekort wordt namelijk AWG. 308 miljoen. Dit is AWG. 85 miljoen hoger dan het geprojecteerd bedrag van AWG. 223 miljoen volgens het nieuwe financieel kader. Wij constateren ook dat het werkelijk financieringssaldo AWG. 36 miljoen hoger is uitgevallen dan in de begroting 2013 is voorzien.

Structurele kostenverlaging

Voor wat betreft het gepresenteerde voornemen van de minister van Financiën om de kosten structureel te verlagen, constateren wij het volgende. In de begroting 2013, vóór de suppletoire begroting, is het voornemen van de minister zichtbaar. De totale

[14] BBP conform de publicatie van de Centrale Bank van Aruba: Annual Statistical Digest 2013 dd. 26 mei 2014.
[15] Bij het opstellen van het nieuwe Financieel kader 2013 heeft de regering, op het tijdstip van de opstelling hiervan, de meest recent beschikbare cijfers gebruikt. Deze zijn voor de jaren 2010 en 2011, het werkelijk bedrag, voor 2012 is het bedrag na de suppletoire begroting en voor 2013 is het begroot bedrag vóór de suppletoire begroting. Deze bedragen zijn terug te vinden in tabel 8.

begrote kosten zijn bijna AWG. 18 miljoen lager ten opzichte van het voorgaand jaar. Deze verlaging wordt na de goedkeuring van de suppletoire begroting echter ongedaan gemaakt, gezien het feit dat de begrote kosten, na deze wijziging, een stijging laten zien van AWG. 73 miljoen ten opzichte van het jaar 2012.

Onderstaande tabel geeft de vergelijking weer van de begrote kosten in 2013, vóór en na de wijziging, ten opzichte van de begroting 2012.

Tabel 11: Begrote kosten 2013 ten opzichte van 2012

Kostensoort	Begroting 2012	Begroting 2013 (exclusief suppletoire)	Stijging of daling (-) t.o.v. begroting 2012	Begroting 2013 (inclusief suppletoire)	Stijging of daling (-) t.o.v. begroting 2012
Personeel	346.653.000	339.123.400	-7.529.600	365.788.400	19.135.400
Werkgevers-bijdragen	120.001.700	125.341.600	5.339.900	132.137.200	12.135.500
Goederen en diensten	202.120.800	178.634.800	-23.486.000	207.212.000	5.091.200
Rente en koersverschillen	150.271.200	164.720.900	14.449.700	165.220.900	14.949.700
Subsidies en overdrachten	318.286.700	321.241.700	2.955.000	338.008.200	19.721.500
Verrekeningen, bijdragen en afschrijvingen	214.094.900	204.700.400	-9.394.500	216.099.300	2.004.400
Totaal	**1.351.428.300**	**1.333.762.800**	**-17.665.500**	**1.424.466.000**	**73.037.700**

Bron: Begroting en jaarrekening Land over de jaren 2012 en 2013.

Indien wij de gerealiseerde cijfers meenemen, constateren wij dat de werkelijke kosten ook nog eens hoger zijn dan de begrote kosten en deze, met totaal AWG. 42,8 miljoen overschrijden. De totale gerealiseerde kosten over 2013 bedragen namelijk AWG. 1.467.311.208. Hiervoor verwijzen wij naar tabel 5 in hoofdstuk 4.3.3.

Wij constateren dat het door de regering genoemde voornemen om de kosten in 2013 te verlagen, niet is volbracht. Dit ondanks het feit dat de Staten middels de motie van 24 mei 2010 bij de regering heeft aangedrongen, om zich onder alle omstandigheden, aan het financieel kader te houden en de nadruk te leggen op de vermindering van de kosten.

5.4 Recente ontwikkelingen

Wij merken op dat de regering in de begroting voor het dienstjaar 2014 wederom een nieuw financieel kader, heeft gepresenteerd. Dit nieuw financieel kader is gebaseerd op de door de regering samen met de fractie van de grootste partij in de Staten, in november 2013 getekend *Balanced budget akkoord*[16]. Dit akkoord houdt in dat de regering maatregelen zal treffen om duurzame openbare financiën te bewerkstelligen door onder andere het opnemen van een *Balanced budget rule*[17] in de Staatsregeling van Aruba en het maken van specifieke begrotingsafspraken. Deze *Balanced budget rule* dient per 1 januari 2016 van kracht te zijn.

[16] *Balanced budget akkoord*; Protocol inzake het begrotingsbeleid 2013-2017 van het Kabinet Mike Eman II dd. 5 november 2013.

[17] Voor een toelichting op de *Balanced budget rule* wordt verwezen naar bijlage 4.

In juni 2014 heeft de Staten, bij de behandeling van de Ontwerp-landsverordening ter vaststelling van de begroting voor het dienstjaar 2014, een motie [18] goedgekeurd aangaande de bewerkstelliging van de *Balanced budget rule.* In deze motie besluit de Staten om de regering op te roepen om de, in het bovengenoemd akkoord, afgesproken maatregelen, op een zo kort mogelijke termijn in te voeren. Daarnaast is besloten om de regering te instrueren om de Staten op regelmatige basis over de in- en uitvoering van het *Balanced budget rule* te informeren.

Wij juichen het initiatief van de Staten toe om haar budgetrecht te beschermen en zichzelf in staat te stellen om haar toezichtfunctie beter uit te kunnen oefenen. Echter dient de Staten ervoor te zorgen, dat er wordt toegezien op het naleven van deze moties. Bij het niet naleven hiervan, dient de Staten de nodige maatregelen te treffen. Wij zullen in ons onderzoek naar de jaarrekening 2014, verdere aandacht besteden aan de ontwikkelingen.

[18] Motie no.1 dd. 23 juni 2014 behorende bij de behandeling van de begroting van het Land 2014.

6 Jaarrekening 2013

In dit hoofdstuk presenteert de Algemene Rekenkamer de belangrijkste bevindingen van het verrichte onderzoek naar de jaarrekening 2013, als verantwoordingsdocument. Wij zullen allereerst onze bevindingen over de aansluitingswerkzaamheden bij de jaarrekening presenteren. Daarna gaan wij in op onze bevindingen over de kwaliteit en de informatieve waarde van de jaarrekening.

6.1 Aansluiting jaarrekening

Door de nog bestaande tekortkomingen in de financiële beheersing en informatievoorziening, alsook het ontbreken van toereikende wet- en regelgeving, zijn onze onderzoekswerkzaamheden beperkt tot het onderzoek naar de interne consistentie en de externe afstemming van de jaarrekening. Onderstaand geven wij de bevindingen in grote lijnen weer. Voor een uitgebreidere presentatie van de bevindingen verwijzen wij naar bijlage 5.

Interne consistentie

Onder interne consistentie wordt verstaan, dat de opgenomen cijfers in de verschillende onderdelen van de jaarrekening op elkaar aansluiten. De verschillende onderdelen van de jaarrekening zijn: de balans, de exploitatierekening, de staat van investeringen, de staat van herkomst en besteding van middelen (SHBM) en de bijbehorende toelichting en bijlagen.

De jaarrekening 2013 is rekenkundig juist en intern consistent, met uitzondering van twee verschillen in de bijlagen van de jaarrekening 2013.

Externe afstemming

Bij de externe afstemming is onderzocht of de jaarrekening 2013 aansluit op de financiële administratie van het Land[19], de jaarrekening 2012 en de goedgekeurde begroting over 2013.

De jaarrekening 2013 sluit, op de onderdelen balans, exploitatierekening en staat van investeringen, aan op de financiële administratie. Er zijn in drie bijlagen in de jaarrekening, verschillen geconstateerd tussen de jaarrekening en de financiële administratie. Voor wat de

[19] Bij de aansluiting van de jaarrekening op de financiële administratie is niet onderzocht of de in de financiële administratie opgenomen cijfers juist, volledig en betrouwbaar zijn.

SHBM betreft zijn geen aansluitingswerkzaamheden verricht, aangezien deze niet geheel ontleend is aan de financiële administratie van het Land.

De vergelijkende cijfers in de jaarrekening 2013 komen overeen met de cijfers in de jaarrekening 2012. Daar waar er bij een aantal balansposten per ultimo 2013 reclassificaties hebben plaatsgevonden, zijn de vergelijkende cijfers over 2012 in de jaarrekening 2013 gewijzigd.

De in de jaarrekening opgenomen begrotingscijfers sluiten aan op de goedgekeurde begroting 2013, met uitzondering van een geconstateerde verschuiving, welke in bijlage 5 wordt toegelicht.

6.2 Kwaliteit van de jaarrekening

Een jaarrekening dient te zijn opgesteld conform deugdelijke inrichtings- en waarderingsgrondslagen[20]. Het ontbreken van deze grondslagen is een structurele tekortkoming in het financieel beheer. Om de kwaliteit van de jaarrekening 2013 te toetsen hebben wij deze daarom afgezet tegen minimale kwaliteitseisen. Wij hebben tevens de inhoud van de jaarrekening 2013 vergeleken met die van het voorgaande jaar. Daarbij geven wij aan in hoeverre de presentatie en toelichting van de jaarrekening is verbeterd.

6.2.1 Minimale kwaliteitseisen

Gezien de ontoereikende regelgeving voor wat de jaarrekening betreft, zijn bij de start van het project Verbetering financieel beheer, minimale kwaliteitseisen geformuleerd, waaraan de jaarrekening van het Land dient te voldoen[21], om uiteindelijk op termijn te resulteren in een controleerbare jaarrekening. Ook dienden deze kwaliteitseisen om het inhaaltraject van de achterstallige jaarrekening over de dienstjaren tot en met 2010 en de jaarrekening 2011, te bevorderen.

De drie kwaliteitseisen waren:

1. De jaarrekening sluit aan op de financiële administratie en op de jaarrekeningen van gelieerde partijen.
2. De jaarrekening wordt samengesteld conform de waarderingsgrondslagen en de inrichtingsgrondslagen van de Directie Financiën.
3. De waarderings- en inrichtingsgrondslagen worden consequent toegepast over de verschillende jaren heen.

[20] Voor een definitie van inrichtings- en waarderingsgrondslagen wordt verwezen naar bijlage 4.
[21] De minimale kwaliteitseisen zijn geformuleerd door de werkgroep *wegwerken achterstanden*. Voor meer informatie over deze werkgroep wordt verwezen naar bijlage 2.

De verwachting was dat de herziening van de CV 1989 uiterlijk in 2011 plaats zou hebben gevonden. Daardoor zouden de minimale kwaliteitseisen vanaf de jaarrekening over 2012 bijgesteld worden. De jaarrekening zou dan vanaf 2012 enerzijds moeten aansluiten op de financiële administratie en anderzijds moeten voldoen aan de waarderings- en inrichtingsgrondslagen, zoals deze in de nieuwe wet zouden zijn voorgeschreven. Gezien het feit dat de herziening van de CV 1989 tot op heden niet heeft plaatsgevonden en er ook geen wijziging heeft plaatsgevonden in het opstellen van de jaarrekening, houdt de Algemene Rekenkamer de drie bovengenoemde minimale kwaliteitseisen aan, bij de kwalitatieve beoordeling van de jaarrekening 2013. Wij constateren dat de jaarrekening 2013 niet geheel voldoet aan de minimale kwaliteitseisen. Onze bevindingen worden in onderstaande tabel gepresenteerd.

Tabel 12: Toetsing minimale kwaliteitseisen

	Minimale kwaliteitseis	Opmerking
1	De jaarrekening sluit aan op de financiële administratie en op de jaarrekeningen van gelieerde partijen.	Aan deze kwaliteitseis wordt niet geheel voldaan. De jaarrekening 2013 sluit aan op de financiële administratie met uitzondering van een aantal bijlagen. De SHBM wordt tot heden echter samengesteld met behulp van externe bronnen.
2	De jaarrekening wordt samengesteld conform de inrichtings- en waarderingsgrondslagen van de Directie Financiën.	De jaarrekening 2013 is qua grondslagen ongewijzigd gebleven ten opzichte van het voorgaande jaar. Wel dient te worden gesteld dat deze grondslagen niet volledig worden toegepast.
3	De inrichtings- en waarderingsgrondslagen worden consequent toegepast over de jaren heen.	De waarderings- en inrichtingsgrondslagen zijn ten opzichte van 2012 consequent toegepast. In 2012 is er echter, door het activeren van bepaalde bijdragen, een significante stelselwijziging doorgevoerd.

6.2.2 Kwaliteitsverbetering ten opzichte van voorgaand jaar

Wij hebben de inhoud van de jaarrekening 2013 vergeleken met die van de jaarrekening 2012, teneinde vast te kunnen stellen of er sprake is van een kwalitatieve verbetering. De Algemene Rekenkamer heeft bij het onderzoek naar de jaarrekening 2012 onder meer aanbevolen om te zorgen voor een uitbreiding van de inhoudelijke toelichting.

De Algemene Rekenkamer constateert, dat de jaarrekening qua presentatie en toelichting nagenoeg hetzelfde is gebleven als de jaarrekening 2012. Voor wat de inhoud van de jaarrekening betreft, valt er in bepaalde opzichten achteruitgang te bemerken. De jaarrekening 2013 bevat onder andere geen geactualiseerde cijfers van de *Overheidsdeelnemingen*. Er worden in de jaarrekening 2013, bij gebrek aan geactualiseerde cijfers, geen beschikbare voorlopige cijfers voor deze post gebruikt. Dit was bij de samenstelling van de jaarrekening 2012 wel het geval.

Zoals in hoofdstuk 2 reeds is vermeld, lag de prioriteit bij de tijdige aanbieding van de jaarrekening 2013 en niet bij de kwalitatieve verbetering van de jaarrekening 2013.

6.3 Informatiewaarde van de jaarrekening

De Staten is de belangrijkste gebruiker van de jaarrekening van het Land. Zij dient het exploitatiesaldo vast te stellen en te beoordelen of de regering haar beleid over het afgelopen dienstjaar daadwerkelijk heeft volbracht. De Algemene Rekenkamer is bij het bepalen van de informatiewaarde van de jaarrekening 2013 daarom nagegaan, in welke mate de presentatie en toelichting van de jaarrekening 2013 voorziet in de informatiebehoefte van een onbevangen en redelijk toegelegde lezer[22], voornamelijk van de Staten. Wij gaan hierbij eerst in op het aspect beleidsinformatie en presenteren daarna tekortkomingen wegens het ontbreken en inconsistent toepassen van inrichtings- en waarderingsgrondslagen en onvolledige of onduidelijke toelichtingen.

6.3.1 Beleidsinformatie in de jaarrekening

Beleidsinformatie staat centraal in de relatie tussen de regering en de Staten en is van groot belang bij de uitvoering van het budgetrecht. Zo bepaalt de CV 1989, dat de Memorie van Toelichting op de begroting van het Land, een uiteenzetting van beleid dient te bevatten. Voor wat de jaarrekening betreft, bepaalt de CV 1989 slechts dat de jaarrekening van het Land, een toelichting op de exploitatierekening dient te bevatten. Deze bepaling is niet verder uitgewerkt in kwaliteitsnormen en/of richtlijnen voor het opstellen van beleidsinformatie in de jaarrekening. Om te beoordelen in hoeverre het door de ministers gepresenteerd beleid is gerealiseerd, is de beschikbaarheid van goede beleidsinformatie[23] ook in de jaarrekening, van groot belang. De antwoorden op de volgende vragen vergroten de informatiewaarde van de jaarrekening als verantwoordingsdocument:

- Wat heeft de minister bereikt?
- Wat heeft de minister daarvoor gedaan?
- Hoeveel heeft dit gekost?

De Algemene Rekenkamer heeft geconstateerd, dat er in de jaarrekening 2013 nagenoeg geen beleidsinformatie wordt gepresenteerd. Een toelichting bij elk ministerie van de gerealiseerde doelstellingen met de hieraan gerelateerde presentatie van de gerealiseerde cijfers, ontbreekt. Hoewel de bepalingen in de CV 1989, niet verder uitgewerkt zijn in kwaliteitsnormen en/of richtlijnen voor het inhoudelijk opstellen van beleidsinformatie in de jaarrekening, is het niet presenteren hiervan een gemiste kans om behaalde resultaten te presenteren. Daarnaast kan de minister indien nodig, uitleggen waarom bepaalde mijlpalen niet zijn behaald en hoe hij van plan is deze alsnog te halen.

De Staten heeft het gemis aan goede beleidsinformatie kenbaar gemaakt. Zij heeft in een motie[24] aangegeven, overleg te willen starten met de minister van Financiën.

[22] Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar bijlage 4.
[23] Voor een definitie van goede beleidsinformatie wordt verwezen naar bijlage 4.
[24] Motie no. 3 van 23 juni 2014 behorende bij de behandeling van de begroting van het Land 2014.

Hierbij dienen richtlijnen voor de inhoud en vormgeving, van de door de Staten gewenste beleidsinformatie in zowel de begroting als de jaarrekening, te worden vastgesteld. Het doel dat wordt nagestreefd, is om de informatiewaarde van de toekomstige begrotingen en jaarrekeningen te verbeteren, beginnende met de begroting voor het jaar 2015 en de jaarrekening voor het jaar 2014.

6.3.2 Onduidelijkheden en inconsistenties in de jaarrekening

Naast het ontbreken van richtlijnen voor goede beleidsinformatie, is ook het gemis aan de wettelijke verankering van toereikende inrichtings- en waarderingsgrondslagen zichtbaar in de jaarrekening. Wij presenteren in deze paragraaf twee voorbeelden van tekortkomingen die, vanwege het inconsistent toepassen van waarderingsgrondslagen en onvolledige of onduidelijke toelichtingen, ook de informatieve waarde van de jaarrekening aantasten.

Deelnemingen

De Algemene Rekenkamer constateert, dat de waarderingsgrondslag voor de *Deelnemingen* niet volledig wordt toegepast. Volgens de toelichting worden deelnemingen gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs of tegen lager zichtbaar vermogen. Voor deelnemingen met een negatief zichtbaar vermogen wordt dit lager zichtbaar vermogen gelimiteerd tot aan een nihil waarde, wat niet consequent is met de vermelde grondslag.

Materiële Vaste Activa

De waarderingsgrondslag voor de materiële vaste activa luidt deels: *In de rekening worden tevens de vaste activa verantwoord die het Land middels schenking heeft verkregen en naar hun aard duurzaam dienstbaar zijn.* De grondslag en de toelichting op de materiële vaste activa spreken elkaar tegen. In de toelichting op de materiële vaste activa wordt namelijk gesteld dat: `*Gronden en terreinen uitsluitend zijn verantwoord voor zover deze door aankoop zijn verkregen.'* Daarnaast ontbreken bij de toelichting op de materiële vaste activa de toegepaste afschrijvingspercentages en restwaarden van de activa categorieën.

7 Conclusies en aanbevelingen

7.1 Hoofdconclusie

De Algemene Rekenkamer heeft over de jaren heen consistent gerapporteerd over structurele tekortkomingen in het financieel beheer van het Land en erop aangedrongen om deze tekortkomingen aan te pakken. Terugkijkend is het duidelijk dat het, ondanks ons vele aandringen, de regering niet gelukt is, een structurele aanpak te bewerkstelligen om de ernstige tekortkomingen in het financieel beheer, daadwerkelijk op te lossen.

Nadat in 2010, bestuurlijke *commitment* is getoond door de regering en de Staten middels het project Verbetering financieel beheer, concluderen wij, dat ook deze aanpak niet heeft geleid tot de gewenste resultaten. De Algemene Rekenkamer betreurt het feit dat, ondanks de aanvankelijke inspanningen en daaropvolgende toezeggingen van de minister van Financiën, het project Verbetering financieel beheer nagenoeg is stil komen te liggen. Het onderdeel dat van dit project wel is gerealiseerd, is het wegwerken van achterstanden in het opstellen, beoordelen en behandelen van de jaarrekeningen tot en met 2010, met hierbij een tijdige aanbieding van de jaarrekening 2011. Wij merken op dat er in 2014 hernieuwde intenties uitgesproken zijn door de minister van Financiën, om de verbetering van het financieel beheer te bewerkstelligen. De Algemene Rekenkamer is van mening dat er, gezien de ernstige gevolgen voor 's Lands financiën, geen andere optie mogelijk is dan de daadkrachtige aanpak van het op orde brengen van het financieel beheer. De prioriteitstelling dient hierbij ondersteund te worden door de inzet van de nodige mensen en middelen. Dit betekent echter keuzes maken. Er dient daadkracht getoond te worden vanuit de regering, onder toeziend oog van de minister van Financiën, zodat de verbeteringen daadwerkelijk worden gerealiseerd. De prioriteitstelling dient overheidsbreed gedragen te worden.

De rol van de Staten dient bij het op orde brengen van het financieel beheer, niet uit het oog te worden verloren. De Staten heeft de regering in 2014 wederom opgeroepen om periodiek verantwoording af te leggen, over onder andere de ontwikkelingen in het financieel beheer. Het is van groot belang dat de Staten scherp toezicht houdt op de naleving hiervan door de regering. Bij het niet voldoen door de regering, dient de Staten de nodige maatregelen te treffen ter bescherming van haar controlerende taak. De Staten dient haar staatsrechtelijke plicht als hoogste autoriteit ten volle uit te voeren, met gebruikmaking van de sancties en middelen die zij tot haar beschikking heeft.

Het op orde zijn van het financieel beheer is een absolute voorwaarde voor een goede beheersing van overheidsuitgaven. De Algemene Rekenkamer maakt zich zorgen over de financiële situatie van het Land, aangezien het meer regel dan uitzondering is dat begrotingen worden overschreden. Daarnaast resulteren toenemende kosten met hierbij tegenvallende inkomsten, in een groeiend exploitatietekort. Door de regering gepresenteerde financiële kaders worden niet gerealiseerd. Ook is het zorgelijk dat zowel begrotingen als jaarrekeningen structureel te laat worden opgeleverd; van een effectieve begrotingscyclus is tot nu toe geen sprake. Daarnaast heeft gebrekkige informatievoorziening gevolgen voor de optimale sturing van ministers en is dit ook van invloed op de taakuitoefening van de Staten. Wij presenteren in de volgende paragrafen de sub-conclusies van ons onderzoek.

7.2 Conclusie begrotingscyclus

Wij concluderen dat in 2013, net als in voorgaande jaren, wettelijke termijnen voor de indiening van zowel de begroting als de jaarrekening, worden overschreden. De late indiening, met als gevolg de late behandeling door de Staten, heeft een structureel karakter. Het gebrekkige verloop van de begrotingscyclus, benadrukt de ernst van de gebreken in het financieel beheer en heeft gevolgen voor de kwaliteit, in het bijzonder de relevantie, van de financiële informatie. De optimale taakuitoefening van de Staten wordt hierdoor belemmerd. De begroting als planningsinstrument heeft door de late behandeling weinig toegevoegde waarde, als het betrokken jaar reeds nagenoeg verstreken is.

7.3 Conclusie begrotingsrealisatie

De Algemene Rekenkamer concludeert dat de goedgekeurde begroting wederom is overschreden. Op het niveau van hoofdkostensoort/ hoofdbudgethouder zijn diverse overschrijdingen waar te nemen ondanks het feit dat er aan het eind van 2013, een begrotingswijziging is doorgevoerd. De overschrijdingen op dit niveau zijn in de regel als onrechtmatig te bestempelen. Wij merken op dat bij de wijziging van de begroting de voorhangprocedure ex artikel 14, niet is nageleefd. De Staten wordt, ondanks dat de CV 1989 deze mogelijkheid biedt, de kans niet geboden om tijdig haar wensen en bezwaren over dreigende begrotingsoverschrijdingen kenbaar te maken aan de verantwoordelijke ministers. Ook noemenswaardig is dat de Staten niet in de gelegenheid wordt gesteld om na te gaan of overschrijdingen van zo'n spoedige aard zijn, dat zij uitstel naar het volgend dienstjaar niet dogen. De Staten wordt aan het eind van het jaar geconfronteerd met voldongen feiten.

De Algemene Rekenkamer is van mening, dat de overschrijdingen in onvoldoende mate in de jaarrekening worden toegelicht. Ook op ministerieniveau zien wij bij een

meerderheid van de ministeries een overschrijding in de kosten. Van het afleggen van verantwoording over de realisatiecijfers, is in de jaarrekening geen sprake. Wij merken op, net zoals dit het geval was bij voorgaande jaren, dat deze overschrijdingen zich voordoen ook nadat de oorspronkelijke begroting aan het eind van het jaar is gewijzigd.

Aan de middelenkant zijn diverse onderschrijdingen waar te nemen. Het niet realiseren van middelen heeft een negatieve invloed op het exploitatiesaldo. Net zoals bij de kosten is het uitblijven van de realisatie van middelen in de jaarrekening 2013 in onvoldoende mate toegelicht.

7.4 Conclusie financieel kader

De Algemene Rekenkamer concludeert dat de regering er niet in is geslaagd om aan het eigen opgelegde kader, voor zowel het exploitatietekort als de financieringsbehoefte, te voldoen. Ondanks het feit dat het kader met vrijwel elke begroting werd bijgesteld, is er een toenemend exploitatietekort waar te nemen en is bij het financieringssaldo geen trendmatige verlaging te bemerken.

Ook de structurele kostenverlaging die de regering in de begroting voor 2013, middels een nieuw financieel kader heeft gepresenteerd, is voor het jaar 2013 niet behaald. Gepresenteerde voornemens om de kosten te verlagen worden middels de begrotingswijziging aan het eind van het jaar, ongedaan gemaakt. De werkelijk gemaakte kosten vallen daarna ook nog eens hoger uit.

De regering heeft in de begroting 2014 wederom een aangepast financieel kader gepresenteerd. De ontwikkelingen en de realisatie hiervan worden in het onderzoek naar de jaarrekening 2014 meegenomen.

7.5 Conclusie jaarrekening 2013

Het is bekend dat de jaarrekeningen van het Land niet voldoen aan de eisen om aan een accountantscontrole onderworpen te worden. De Algemene Rekenkamer concludeert dat ook de jaarrekening 2013, nog geen goede basis biedt voor het afleggen van verantwoording. Bij de start van het project Verbetering financieel beheer, zijn minimale kwaliteitseisen geformuleerd waaraan de jaarrekening zou moeten voldoen om op termijn onderworpen te kunnen worden aan een accountantscontrole. Wij concluderen echter dat de jaarrekening 2013 ook niet voldoet aan deze in 2010 geformuleerde minimale kwaliteitseisen.

Er is geen verbetering te merken ten opzichte van de jaarrekening 2012, de jaarrekening 2013 is namelijk nagenoeg hetzelfde gebleven als die van 2012. De prioritering om een tijdige oplevering van de jaarrekening te bewerkstelligen, is ten

koste gegaan van de kwaliteitsverbetering van de jaarrekening. De kwalitatieve beperkingen van de jaarrekening vertalen zich ook in tekortkomingen in de informatiewaarde van de jaarrekening. Daarnaast voorziet de jaarrekening de gebruiker niet in de noodzakelijke beleidsinformatie, aan de hand waarvan beleidsdoelstellingen kunnen worden getoetst. De marginale kwaliteit van de jaarrekening tast de informatiewaarde van de jaarrekening aan en beïnvloed de degelijke taakuitoefening van de Staten.

7.6 Aanbevelingen

Op basis van de bevindingen presenteert de Algemene Rekenkamer de volgende aanbevelingen:

Aan het kabinet/ de ministers:

- Toon daadkracht door zonder uitstel en als eerste prioriteit, zorg te dragen voor het op orde brengen van het financieel beheer van het Land. De in dit onderzoeksrapport gepresenteerde gevolgen van de zwaarwegende structurele tekortkomingen in het financieel beheer, maken duidelijk dat de *commitment* van het gehele kabinet nodig is, om overheidsbreed verbeteringen tot stand te brengen[25].
- Voorkom begrotingsoverschrijdingen en hou uitgaven, binnen de geautoriseerde begroting en afgesproken financiële kaders. Leef bij het zichtbaar worden van dreigende overschrijdingen, de in CV 1989 voorgeschreven procedures na.
- Vergroot inzicht in het uit te voeren beleid door concrete en meetbare beleidsdoelstellingen met de budgettaire gevolgen, tijdig te presenteren in de begroting en leg hier in de jaarrekening in voldoende mate verantwoording over af.

Aan de minister van Financiën:

- Creëer draagvlak bij alle betrokkenen voor de structurele aanpak van de verbetering van het financieel beheer en zorg hierbij voor de duidelijke afstemming op zowel bestuurlijk als ambtelijk niveau. Stem hierbij, ook tussen de ministeries, de inzet van kwalitatieve mankracht en beschikbare middelen goed af.
- Draag zorg voor de structurering van het begrotings- en verantwoordingsproces. Zorg hierbij voor de naleving van de wettelijke termijnen bij de oplevering van zowel de begroting als de jaarrekening zodat de begrotingscyclus effectief verloopt.
- Scherp controle op budgetdiscipline aan en neem waar nodig maatregelen ter voorkoming van begrotingsoverschrijdingen.
- Draag zorg voor juiste, volledige en toegelichte informatie over de realisatiecijfers in de jaarrekening van het Land. Concretiseer hierbij afspraken met de Staten omtrent de op te leveren verantwoordingsinformatie. Neem bij de te maken afspraken de behoefte aan goede beleidsinformatie mee.

[25] Wij verwijzen naar onze eerdere onderzoeksrapporten over de jaarrekeningen van het Land, voor specifieke aanbevelingen omtrent de te ondernemen stappen.

Aan de Staten:

- Hou de voortgang en uitvoering van de verbetering van het financieel beheer en de beheersing van overheidsuitgaven nauwlettend in de gaten.
- Roep bij zowel uitblijven van verbeteringen in het financieel beheer als bij onvoldoende beheersing van de begrotingsuitvoering, verantwoordelijke ministers ter verantwoording en ga hierbij het toepassen van sancties niet uit de weg.
- Concretiseer afspraken met de regering omtrent de benodigde verantwoordingsinformatie en neem correctieve acties bij te late oplevering van zowel de begroting als de jaarrekening van het Land.

8 Reactie minister van Financiën en nawoord Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer heeft met brief van 14 augustus 2014 het rapport over de jaarrekening 2013 voor bestuurlijke reactie aangeboden aan de minister van Financiën. Wij hebben op 19 augustus 2014 de reactie van de minister ontvangen. Wij hebben onderstaand de reactie van de minister integraal opgenomen.

Bestuurlijke reactie minister

De minister schrijft:

“Bij deze bied ik u aan de bestuurlijke reactie op het concept-rapport inzake het onderzoek van de Algemene Rekenkamer naar de jaarrekening 2013 van het Land Aruba. Hieronder wordt ingegaan op uw belangrijkste conclusies.

Hoofdconclusie

Met u ben ik van mening dat, ondanks geleverde inspanningen, er nog steeds ernstige tekortkomingen bestaan in het financieel beheer van Land Aruba. Mijn streven is om deze tekortkomingen daadkrachtig aan te pakken, zodat binnen een periode van twee jaren aanzienlijke verbeteringen zijn bereikt. Hierbij zal ik mij in eerste instantie richten op de verbetering van het functioneren van de diensten binnen het Ministerie van Financiën en Overheidsorganisatie. Bij deze diensten, met name de Directie Financiën en de inkomsten genererende diensten Departamento di Impuesto en Departamento di Aduana, ligt namelijk de kern van het financieel beheer. De meeste van de door u gesignaleerde tekortkomingen zijn dan ook terug te voeren tot tekortkomingen in het functioneren van deze diensten. Verder zal de comptabele regelgeving moeten worden gemoderniseerd en zal aandacht moeten worden besteed aan de efficiency en effectiviteit van administratieve processen en verbetering van de informatievoorziening binnen het overheidsapparaat. Ter verbetering van de bedrijfsvoering zullen met name de begrotingscoördinatoren van alle ministers de informatievoorziening ten behoeve van de Directie Financiën frequent en tijdig moeten onderhouden. De Centrale Accountantsdienst zal worden versterkt. Om de beoogde verbeteringen te bewerkstelligen wordt binnen het Ministerie van Financiën geïnvesteerd in adequate invulling van een aantal kaderposities, automatisering en veranderprocessen. Een plan van aanpak zal binnen afzienbare tijd worden opgesteld.

Begrotingscyclus

De regering heeft zich met succes ingespannen om de achterstand in de oplevering en indiening van de jaarrekeningen in te halen. In 2012 werden alle jaarrekeningen sinds de Status Aparte tot en met het jaar 2011 aan de Staten aangeboden. Helaas werd

opnieuw een achterstand opgelopen met de indiening van de jaarrekening 2012, maar deze is met de oplevering van de jaarrekening 2013 weer ingelopen. De tijdigheid van de indiening van de jaarrekeningen zal in de toekomst geen probleem vormen.
Ik ben het met u eens dat de late oplevering van begrotingen ongewenst is en afbreuk doet aan het budgetrecht van de Staten. De late oplevering van de begroting 2014 had echter te maken met het doorvoeren van additionele bezuinigingsrondes om de begroting binnen het Balanced Budget Akkoord te brengen. Nu deze bezuinigingsrondes zijn uitgevoerd, zal het mogelijk zijn de begroting 2015 binnenkort aan de Staten aan te bieden. De begrotingsbehandeling kan dan voorafgaand aan het begrotingsjaar 2015 plaatsvinden. Ook voor komende jaren zal het geen probleem zijn om de begroting tijdig in te dienen en ik zal mij daarvoor ook inspannen.

Begrotingsrealisatie
De problematiek rondom begrotingsoverschrijdingen en de tijdige melding van dreigende overschrijdingen aan de Staten kan alleen worden opgelost met een adequate begrotingsbewaking. Hiertoe is het noodzakelijk dat de informatievoorziening over de begrotingsuitputting tijdig en betrouwbaar is. Er zijn echter tekortkomingen in de interne informatievoorziening, onder andere van en naar de Directie Financiën. De processen voor autorisatie en registratie van financiële transacties zijn niet efficiënt en effectief ingericht. De kwalitatieve bezetting bij de afdeling Financiële Administratie van Directie Financiën is onvoldoende waardoor de informatievoorziening achterloopt. Vanwege deze factoren wordt het proces van begrotingsbewaking onvoldoende beheerst. Begrotingsoverschrijdingen zijn niet of te laat bekend bij budgethouders en ministers, waardoor ook de Staten niet tijdig kunnen worden geïnformeerd over dreigende overschrijdingen. Directie Financiën heeft onvoldoende capaciteit om een adequate coördinerende rol in het begrotingsbewakingsproces te vervullen.
Het verbeteren van deze processen heeft voor mij zeer hoge prioriteit. Hiertoe zullen in ieder geval de volgende maatregelen worden genomen:
- Zorgdragen voor duidelijke budgetverantwoordelijkheid.
- Decentrale invoer vanuit de budgethouders van inkooporders en facturen in het geautomatiseerd systeem van Directie Financiën.
- Adequaat invullen van kaderposities bij Directie Financiën.

Financieel Kader
De Algemene Rekenkamer merkt op dat in de afgelopen jaren niet is voldaan aan het financieel kader. De overheid heeft een anticyclisch begrotingsbeleid gevoerd, dat gekenmerkt werd door enerzijds belastingverlagingen en anderzijds verhoging van overheidsuitgaven. Vanwege de sluiting van de olieraffinaderij kon het nagestreefde economische herstel echter niet gerealiseerd worden. Het anticyclisch beleid, in combinatie met de tegenvallende overheidsinkomsten door de sluiting van de olieraffinaderij en een krimp in de binnenlandse bestedingen, heeft geleid tot een verslechtering van de overheidsfinanciën.
De komende jaren zal een trendmatig begrotingsbeleid worden gevoerd, zoals vastgelegd in het Balanced Budget Akkoord. Conform dit beleid is een nominaal uitgavenplafond van Afl. 1.350 miljoen en een inkomstenkader van minimaal Afl. 1.150 miljoen van toepassing. De regering is er alles aan gelegen het financieel kader na te

leven. Om naleving te realiseren zijn bovengenoemde maatregelen ten aanzien van de begrotingsbewaking noodzakelijk.

Kwaliteit van de jaarrekening
U heeft geconstateerd dat de jaarrekening niet voldoet aan de eisen om aan een accountantscontrole onderworpen te worden en dat de informatiewaarde van de jaarrekening onvoldoende is.
Voorwaarde om tot een controleerbare en kwalitatief toereikende jaarrekening te komen is dat bovengenoemde verbeteringen in het financieel beheer worden gerealiseerd, te beginnen bij het functioneren van de diensten van het Ministerie van Financiën en Overheidsorganisatie. Vooral het goed functioneren van de afdelingen Financiële Administratie en Financiële Rapportage en Analyse van de Directie Financiën zijn hierbij onmisbaar. Het versterken van deze afdelingen heeft dan ook hoge prioriteit.
Belangrijk om tot een controleerbare jaarrekening te komen is verder dat de comptabiliteitsvoorschriften worden gemoderniseerd en heldere en eenduidige verslaggevingsregels worden geïntroduceerd. Zoals u ook aangeeft zal het proces van herziening van de Comptabiliteitsverordening moeten worden bespoedigd. Gebleken is dat de leden van de Werkgroep Herziening Comptabiliteitsverordening onvoldoende tijd beschikbaar hebben om de herziening binnen een korte tijd te realiseren. Daarom zal meer gebruik worden gemaakt van externe deskundigheid, waarbij de Werkgroep een meer toetsende rol zal krijgen.

Tenslotte spreek ik mijn dank uit voor uw aanbevelingen, die ik beschouw als een belangrijke bijdrage in het proces van de verbetering van het financieel beheer van Land Aruba."

Nawoord Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer stelt de spoedige reactie van de minister, waarin hij de ernst van de situatie van het financieel beheer beaamt, erg op prijs. Wij juichen het toe dat de minister in zijn reactie aangeeft, de tekortkomingen in het financieel beheer daadkrachtig te zullen aanpakken. Wij vinden het positief dat de minister per onderwerp zijn voornemens presenteert. Aangezien diverse onderdelen met elkaar samenhangen, gaan wij in ons nawoord niet individueel in op elk onderwerp. Wij presenteren onze reactie op hoofdlijnen.

Wij zijn van mening dat de bestuurlijke reactie van de minister met hierbij de gepresenteerde maatregelen, een goed begin vormt en de juiste ingrediënten bevat, om als basis te dienen voor het opstellen van een plan. Dit plan dient echter een overheidsbrede aanpak te bevatten en zich niet te beperken tot alleen de aanpak bij de kerndiensten binnen het ministerie van Financiën en Overheidsorganisatie. Een dergelijk overkoepelend meerjarenplan dient de prioritering van de minister weer te geven, waarbij de doelen, activiteiten en de financiële gevolgen in kaart worden gebracht en dient tevens een realistische tijdslijn te bevatten.

De door de minister gepresenteerde prioriteitstelling, om zich in eerste instantie te richten op de kerndiensten binnen zijn ministerie, vinden wij een goede zaak. De vastlegging van deze prioritering in een meerjarenplan, zal niet alleen de minister houvast bieden voor een gestructureerde en gefaseerde aanpak, maar zal tevens afstemming tussen de betrokken diensten mogelijk maken. Wij zijn van mening dat vermeden dient te worden, dat ad hoc maatregelen worden genomen zonder dat de randvoorwaarden, de haalbaarheid en de gevolgen van deze maatregelen duidelijk in kaart zijn gebracht.

De Algemene Rekenkamer merkt op dat de minister een aantal maatregelen presenteert, die tegenstrijdig zijn met de door de regering aangekondigde en reeds doorgevoerde bezuinigingsmaatregelen. Het gaat hier met name om de versterking van de kerndiensten, middels invulling van kaderposities en het gebruik maken van externe deskundigen. Het is belangrijk dat deze maatregelen, die financiële gevolgen met zich mee zullen brengen, van te voren inzichtelijk worden gemaakt. De Algemene Rekenkamer is ervan overtuigd, dat het bij het verbeterproces van het financieel beheer gaat om de juiste prioriteitstelling, waarbij keuzes dienen te worden gemaakt. Dit is dan ook de reden waarom wij de nadruk leggen op een overheidsbreed meerjarenplan. Naast het kenbaar maken van de prioriteitstelling om de zaken op orde te krijgen, zal een dergelijk plan ook de Staten de mogelijkheid bieden de ontwikkelingen van de verbeteringen in het financieel beheer op een adequate manier te toetsen. In dit verband wenst de Algemene Rekenkamer van de gelegenheid gebruik te maken om naar haar twee rapporten: *de Publieke sector in beeld; Onderzoek naar verantwoording en controle van organisaties die geld ontvangen van het Land* dd. *13 december 2011 én Terugblik Publieke sector in beeld; instellingsbesluiten dd. 22* januari 2013; en naar haar rapport inzake *Integriteitszorg SIAD dd. 7 december 2012* te verwijzen.

De minister gaat in zijn reactie in, op het niet voldoen aan het financieel kader. Hij geeft aan dat een anticyclisch begrotingsbeleid, in combinatie met tegenvallende overheidsinkomsten wegens de sluiting van de olieraffinaderij met hierbij een inkrimping van binnenlandse bestedingen, heeft geleid tot een verslechtering van de overheidsfinanciën. Deze uitleg neemt de bezorgdheid van de Algemene Rekenkamer niet weg, aangezien bovengenoemde oorzaken niet hebben geleid tot een aanpassing van het uitgavenpatroon van de overheid over de afgelopen jaren. Dit betekent dat ook bij het gepresenteerde financieel kader conform het *Balanced budget akkoord*, het risico van het wederom niet voldoen aan dit financieel kader, blijft bestaan. Dat de minister in zijn reactie aangeeft dat *de regering er alles aan gelegen is om het financieel kader na te leven*, is voor de Algemene Rekenkamer onvoldoende concreet. Vooral gezien het feit dat de minister zelf aangeeft dat de begrotingsbewaking in dit stadium in onvoldoende mate functioneert. De bewustwording van de regering, om een beheerst uitgavenpatroon te bewerkstelligen in lijn met het financieel kader, is van uitermate belang. Het niet voldoen aan het gepresenteerde financieel kader, is in deze fase niet langer een optie.

Wij wensen nog op te merken dat wij het positief vinden, dat de minister aangeeft dat de tijdige oplevering van zowel de begroting als de jaarrekening van het Land, voor de komende jaren geen probleem zal vormen. Wij benadrukken hierbij het belang, om bij de tijdige oplevering de relatie met de kwaliteit van beide documenten, niet uit het oog te verliezen. De regering dient er namelijk voor zorg te dragen, dat een tijdige oplevering, niet ten koste gaat van de kwaliteit.

De Algemene Rekenkamer is blij, om middels onze aanbevelingen bij te kunnen dragen aan het proces van de verbetering van het financieel beheer. Wij verwachten de vertaalslag van onze aanbevelingen naar de praktijk, spoedig te kunnen bemerken. Wij zullen de ontwikkelingen in dit verbeterproces op de voet blijven volgen.

Bijlage 1: Gebruikte afkortingen

BBP	Bruto Binnenlands Product
CAD	Centrale Accountantsdienst
CV 1989	Comptabiliteitsverordening 1989
cuenta anual 2013	cuenta anual di Pais pa e aňa 2013
jaarrekening 2013	jaarrekening land Aruba 2013
het Land	land Aruba
e Pais	Pais Aruba
Parlamento	Parlamento di Aruba
proyecto Mehoracion di maneho financiero	proyecto di Mehoracion di maneho financiero di pais Aruba
project Verbetering financieel beheer	project Verbetering financieel beheer land Aruba
SHBM	Staat van herkomst en besteding van middelen
Staten	Staten van Aruba

Bijlage 2: Achtergrondinformatie project Verbetering financieel beheer

Op 1 september 2011 werd een memorandum getekend, door de Staten, de Algemene Rekenkamer en de regering, vertegenwoordigd door de minister president en de minister van Financiën. Hierdoor is het project Verbetering financieel beheer in het leven geroepen. In dit memorandum zijn de uitgangspunten van het project ter verbetering van het financieel beheer van het Land opgenomen.
Het project Verbetering financieel beheer had als doel: het bevorderen van een democratiser en transparanter bestuur door verbetering van het begrotingsproces, de uitvoering van de begroting en de verantwoording (de jaarrekening). De subdoelstellingen van het project Verbetering financieel beheer waren onder andere:

- Het verbeteren van de opzet en de werking van de administratieve organisatie bij de overheid;
- Het verbeteren van de informatievoorziening aan de Staten en de ministers;
- Het versterken van de controle op de uitvoering van de begroting;
- Het wegwerken van de achterstanden in het afleggen van verantwoording over de begrotingsuitvoering.

Het uitgangspunt van het project Verbetering financieel beheer is gebaseerd op een tweesporenbeleid. Aan de ene kant worden de achterstanden in de oplevering, beoordeling en behandeling van de jaarrekeningen weggewerkt, terwijl aan de andere kant het verbeteren van het financieel beheer wordt aangepakt. Door de complexiteit en omvang van het project Verbetering financieel beheer alsook de beperkte beschikbaarheid van kwalitatieve krachten en middelen, kwam de focus te liggen op het wegwerken van de achterstallige jaarrekeningen.

Om de doelen van het project Verbetering financieel beheer te realiseren zijn er een stuurgroep en twee werkgroepen ingesteld, namelijk de werkgroep *Wegwerken achterstanden* en de werkgroep *Comptabel bestel*.

Stuurgroep

De stuurgroep is het coördinerend orgaan van het project Verbetering financieel beheer. De stuurgroep bestaat uit de initiatiefnemers van het project Verbetering financieel beheer; de minister president, de minister van Financiën, de voorzitter van de Staten en de voorzitter van de Algemene Rekenkamer. De stuurgroep heeft als taak het doorleiden van de voorstellen van de werkgroepen naar de regering en de Staten. Na de oplevering van de projectvoorstellen van de werkgroepen, zou de stuurgroep de uitvoering van het project Verbetering financieel beheer monitoren door middel van tweemaandelijkse voortgangsrapportages van de monitoringscommissie binnen deze stuurgroep. De monitoringscommissie is echter nooit in het leven geroepen.

Na april 2013 is de stuurgroep niet meer actief geweest.

Werkgroep Wegwerken achterstanden

De werkgroep *Wegwerken achterstanden* heeft als taak om een projectplan op te stellen met het doel de achterstanden in het afleggen van verantwoording weg te werken en om de realisatie van de verbetering van de kwaliteit van de jaarrekeningen te waarborgen. Naast een tijdige aanbieding van de jaarrekening 2011 was het ook de bedoeling dat de betreffende jaarrekening zou voldoen, aan de door de werkgroep *Wegwerken achterstanden* minimale kwaliteitseisen. Het voorgaande is ook van toepassing voor de jaarrekeningen na 2011 en zal ongewijzigd blijven zolang de herziening van de wet- en regelgeving niet heeft plaats gevonden. De aangepaste wet- en regelgeving zou moeten voorzien in een stelsel voor inrichtings- en waarderingsgrondslagen. De Werkgroep Wegwerken achterstanden is sinds 31 augustus 2012, na de oplevering van de achterstallige jaarrekening tot en met 2010 en die van 2011, niet meer actief.

Werkgroep Comptabel bestel

De werkgroep *Comptabel bestel* heeft als taak om een plan van aanpak op te stellen waarin de benodigde verbeteringen in: de wet- en regelgeving, interne beheersing van financiële processen, financiële informatievoorzieningen en de controle in het financieel beheer zijn opgenomen. Dit plan van aanpak is op 22 november 2010 uitgebracht. Bij het ondertekenen van het memorandum werd dit plan aan de stuurgroep aangeboden, het plan van aanpak is echter niet door de minister van Financiën en de ministerraad geaccordeerd. De werkgroep *Comptabel bestel* is ook niet meer actief.

De werkgroep *Comptabel bestel* heeft ook de noodzakelijke verbeteringen voor de verbetering van de interne beheersing in kaart gebracht. Deze noodzakelijke verbeteringen hebben raakvlakken met de structurele tekortkomingen in het financieel beheer.

In mei 2012 werd er een aanpak voor de herziening van de CV 1989 aan de ministerraad gepresenteerd en in juni 2012 aan de Commissie Landsuitgaven van de Staten. De aanpak werd door beiden, de commissie en de Staten, goedgekeurd. Tevens werd door de minister van Financiën aangegeven, dat de herziening van de wet- en regelgeving de prioriteit had. Om hier uitvoering aan te kunnen geven is een werkgroep *Herziening Comptabiliteitsverordening* ingesteld. Onderstaand wordt ingegaan op het doel en de rol van de groepsleden.

Doel werkgroep Herziening Comptabiliteitsverordening

De ministerraad heeft bij beslissing van 16 oktober 2012, op basis van een advies vanuit het bureau van de minister van Financiën, besloten om een werkgroep *Herziening Comptabiliteitsverordening* in te stellen. De werkgroep *Herziening Comptabiliteitsverordening* moet het verdere totstandkomingstraject van de nieuwe Comptabiliteitsverordening inhoudelijk en procesmatig faciliteren met als uitgangspunt het adviesrapport inzake herziening van de CV 1989[26].

---

[26] Adviesrapport: Comptabiliteit en financieel beheer Aruba volgens nieuwe inzichten, d.d. 17 december 2012.

In de werkgroep *Herziening Comptabiliteitsverordening* zitten vertegenwoordigers van het bureau van de minister Financiën, de Directie Financiën, de CAD, de Staten, de Directie Wetgeving en Juridische Zaken (DWJZ), een externe deskundige en de Algemene Rekenkamer, als toehoorder.

In onderstaande tabel is de planning van de werkgroep *Herziening Comptabiliteitsverordening* geïllustreerd.

Tabel 12: Op te leveren Ontwerp-landsverordening en mijlpalen

Op te leveren Ontwerp-landsverordening	Ontwerp aan de Raad van Ministers	Inwerking-treding
Landsverordening Overheidsaanbestedingen	31 maart 2013	Medio 2013
Landsverordening Financieel beheer	oktober 2013	Medio 2014
Landsverordening Comptabiliteit	Geen datum vastgesteld	1 januari 2015

Bron: verslag vergadering werkgroep Herziening Comptabiliteitsverordening d.d. 12 december 2012.

Bijlage 3: Verbetering financieel beheer van het Land 2010-2014

Wegwerken achterstanden

Onderwerp	Stand van zaken conform rapport over de jaarrekening 2011	Stand van zaken conform rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Toezeggingen minister van Financiën n.a.v. rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Huidige stand van zaken
Structurele tekortkomingen (afgelopen 25 jaar): Vanaf 1986 tot en met 2010 zijn de jaarrekeningen van het Land nog nooit door de regering aangeboden aan de Staten. **Doel:** Het wegwerken van de achterstanden in het afleggen van verantwoording over de begrotingsuitvoering.	De achterstand in de samenstelling, beoordeling en aanbieding van de jaarrekeningen 1986-2010 aan de Staten is ingehaald.			De jaarrekeningen over de dienstjaren 1986-2010 zijn op 28 oktober 2013 door de Staten behandeld en het exploitatiesaldo van deze jaren is hierbij vastgesteld.
	De jaarrekening 2011 is conform de wettelijke termijn aangeboden aan de Staten.	De jaarrekening 2011 is nog niet behandeld door de Staten. De Staten heeft, de minister van Financiën gemaand zo spoedig mogelijk antwoord te geven op de eerder ingediende schriftelijke vragen inzake de jaarrekening 2011. Na ontvangst van de antwoorden, zal de Staten de jaarrekening 2011 in een openbare vergadering behandelen.		De jaarrekening van het dienstjaar 2011 is op 13 mei 2014 behandeld en het exploitatiesaldo is door de Staten vastgesteld.
		De jaarrekening 2012 is op 7 januari 2014, voor onderzoek aangeboden aan de Algemene Rekenkamer. De oplevering is niet geschied binnen de wettelijke termijn.		De jaarrekening 2012 is vergezeld met het rapport van de Algemene Rekenkamer, op 19 mei 2014 door de minister van Financiën aangeboden aan de Staten. De jaarrekening 2012 is vooralsnog niet behandeld.
			De minister zegt toe zich volledig in te zetten om opgelopen achterstanden in het begrotings- en verantwoordingsproces volledig in te lopen zodat voor de jaarrekening 2013 de wettelijke termijn wordt gehaald.	De jaarrekening 2013 is 12 dagen na de wettelijke termijn aangeboden aan de Algemene Rekenkamer. Over de tijdige oplevering aan de Staten kan op dit moment geen uitspraak worden gedaan, aangezien de wettelijke termijn voor oplevering aan de Staten nog niet verstreken is.

Wet- en regelgeving

Onderwerp	Stand van zaken conform rapport over de jaarrekening 2011	Stand van zaken conform rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Toezeggingen minister van Financiën n.a.v. rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Huidige stand van zaken
Structurele tekortkomingen (afgelopen 25 jaar): De CV 1989 en andere regelingen zoals de Centrale Begrotings- en Financiële Administratie (CBFA) en de Regeling Overige Financiële Administraties (ROFA) die betrekking hebben op het financieel beheer zijn ontoereikend, verouderd, onduidelijk of ontbreken. (Er ontbreken eenduidig vastgestelde waarderings- en inrichtingsvoorschriften). **Doel:** Herziening van de wet- en regelgeving.	Op 16 december 2011 is er een concept-adviesrapport uitgebracht over de uiteenzetting van uitgangspunten voor een nieuwe comptabiliteitsverordening. Er wordt echter geen besluit genomen om de uitgangspunten van dit advies te aanvaarden.	Er is, door een externe deskundige, een definitief adviesrapport over de herziening van de Comptabiliteitsverordening uitgebracht op 17 december 2012. Er is een werkgroep *Herziening Comptabiliteitsverordening* ingesteld om de comptabele wet- en regelgeving uit te werken. De uitgangspunten die hierbij moeten worden toegepast zijn vastgelegd in het definitief adviesrapport van de externe deskundige. De op te leveren ontwerp-landsverordeningen van de werkgroep zijn: • Landsverordening Overheidsaanbestedingen • Landsverordening Financieel Beheer • Landsverordening Comptabiliteit Er is vertraging opgelopen in de oplevering van de Ontwerp-landsverordening Overheidsaanbestedingen welke halverwege 2013 opgeleverd had moeten zijn. Er zijn geen nieuwe mijlpalen bepaald voor het verdere wetgevingstraject.	De opstelling van de Ontwerp-landsverordening Overheidsaanbestedingen is volgens de minister vergevorderd. Voordat met de algehele herziening van de CV 1989 wordt begonnen, zal de aanpak moeten worden herzien. De minister van Financiën zal de Algemene Rekenkamer hier nader over informeren.	De minister van Financiën heeft aangegeven dat de herziening van de aanpak, voor de algehele herziening van de CV 1989, niet zal plaatsvinden. De Ontwerp-landsverordening Overheids-aanbestedingen, welke halverwege 2013 opgeleverd had moeten zijn, is vooralsnog niet opgeleverd. Getracht wordt deze ontwerp-landsverordening eind december 2014 bij de Staten in te dienen. Er is nog geen aanvang gemaakt met de andere op te leveren ontwerplandsverordeningen. Het is onbekend wanneer hiermee gestart zal worden. Er zijn voor het verdere wetgevingstraject geen nieuwe mijlpalen bepaald.
		De minister van Financiën heeft een samenvattend overzicht opgesteld van de belangrijkste lopende projecten die te maken hebben met de verbetering van het financieel beheer. Hierbij worden de bijbehorende activiteiten, betrokkenen en streefdata bij de diverse projecten gepresenteerd.		De status van lopende projecten zoals gepresenteerd op het samenvattend overzicht, is ongewijzigd. De streefdata van 2013 tot en met juni 2014, zijn niet gehaald.

Interne beheersing van financiële processen

Onderwerp	Stand van zaken conform rapport over de jaarrekening 2011	Stand van zaken conform rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Toezeggingen minister van Financiën n.a.v. rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Huidige stand van zaken
Structurele tekortkomingen (afgelopen 25 jaar): De interne beheersing is onvoldoende; de AO/IC is niet vastgelegd, is niet actueel of wordt niet nageleefd, zowel voor centraal uitgevoerde financiële processen als voor de financiële processen op dienstniveau. **Doel:** Het verbeteren van de opzet en werking van de administratieve organisatie bij de overheid, waardoor een doelmatige begrotingsvoorbereiding en een rechtmatige, ordelijke en controleerbare begrotingsuitvoering mogelijk wordt.	Er bestaan plannen, voornamelijk gericht op de kwantitatieve bezetting en de automatisering van de Directie Financiën, de Servicio di Impuesto y Aduana (SIAD) en de Departamento di Recurso Humano (DRH). Er zijn verbeterprocessen bij de SIAD in gang gezet; deze bevinden zich nog in de beginfase.	Er heeft per 1 januari 2013 een ontkoppeling plaatsgevonden van de SIAD. Dit betekent een splitsing van het Departement der Belastingen (Belastingdienst) en het Departement der Invoerrechten en Accijnzen (Douane). Het verbeteringstraject bij zowel de Belastingdienst als de Douane bestaat uit activiteiten die onderling met elkaar samenhangen. Deze verbeteringstrajecten hebben nog niet geleid tot volledig geïmplementeerde processen. De Algemene Rekenkamer heeft hier geen onderzoek naar gedaan.	Over dit onderdeel heeft de minister geen toezeggingen gedaan.	Er zijn wijzigingen in het systeem van de Belastingdienst en de Douane aangebracht, maar niet volledig geïmplementeerd. De Algemene Rekenkamer heeft geen onderzoek verricht naar de realisatie van het verbeteringstraject van beide departementen.
	Er zijn nog geen plannen voor het actualiseren van de AO/IC van alle overheidsdiensten.			Er hebben zich geen nieuwe ontwikkelingen voorgedaan.
	De vacature van het hoofd van de afdeling Financiële Rapportage en Analyse (FRA) bij de Directie Financiën is per 1 april 2012 ingevuld; de afdeling FRA stelt de jaarrekening samen.	Er is sprake van structurele kwalitatieve onderbezetting bij de Directie Financiën.	De minister heeft toegezegd aandacht te besteden aan de kwalitatieve bemanning van de Directie Financiën.	Eind december 2013 heeft de afdeling FRA er een medewerker bij gekregen.
	De afdeling FRA heeft ondersteuning gekregen van een extern adviesbureau, bij de samenstelling van de jaarrekeningen van 2008-2011. Dit bureau heeft aanbevelingen gegeven ter verbetering van de kwaliteit van de jaarrekening. De aanbevelingen zijn aan de minister van Financiën aangeboden.	De afdeling FRA heeft een actieplan opgesteld, welke gerelateerd is aan het samenstellen van de jaarrekening. Bij de jaarrekening 2012 is een aanvang gemaakt aan het afwerken van de verbeterpunten op dit actieplan. Om verdere verbeterpunten af te werken dient de structurele kwalitatieve onderbezetting bij de Directie Financiën te worden opgelost.		Bij de jaarrekening 2013 is geen verdere uitvoering gegeven aan het actieplan; het voornemen is deze in 2014 te hervatten.

Interne beheersing van financiële processen (vervolg)

Onderwerp	Stand van zaken conform rapport over de jaarrekening 2011	Stand van zaken conform rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Toezeggingen minister van Financiën n.a.v. rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Huidige stand van zaken
	Voor de aanpassing aan het subsidienormenkader is aan een extern bureau gevraagd om te adviseren over het subsidieproces en de subsidieregeling.	Het extern bureau heeft in 2012 een adviesrapport uitgebracht. Er is nog geen definitieve beslissing genomen over het wel of niet implementeren van het advies. De minister verwacht hier mogelijk per 1 september 2013 een beslissing over te nemen. De Algemene Rekenkamer acht het van belang dat het verbetertraject voor het subsidieproces met de nodige voortvarendheid plaatsvindt.	Over dit onderdeel heeft de minister geen toezeggingen gedaan.	Er is nog geen beslissing genomen over het uitgebrachte adviesrapport. De herziening van het subsidieproces ligt stil. De Staten vindt het belangrijk dat het subsidieproces spoedig wordt herzien en heeft de regering via een motie opgeroepen om de nodige stappen te ondernemen om dit te realiseren. De stappen hebben betrekking op het bereiken van: vaste en transparante criteria, resultaatgerichte controle, ondersteuning bij jaarlijkse cijfers en de jaarrekeningen, jaarlijkse evaluatie van het wel of niet verlengen van de toegekende subsidie en onderlinge samenwerking.
			De minister geeft aan maatregelen te zullen treffen waardoor het proces van de begrotingsbewaking wordt verbeterd. De minister geeft aan de invoer van inkooporders en facturen in het financieel systeem te zullen decentraliseren, zodat gegevens tijdiger worden verwerkt. De decentralisatie zal naar verwachting in 2014 geïmplementeerd worden.	Geen nieuwe ontwikkelingen.

Financiële informatievoorziening

Onderwerp	Stand van zaken conform rapport over de jaarrekening 2011	Stand van zaken conform rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Toezeggingen minister van Financiën n.a.v. rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Huidige stand van zaken
Structurele tekortkomingen (afgelopen 25 jaar): De financiële informatie voorziening is niet op orde. De twee oorzaken zijn: • De gebrekkige interne beheersing van de financiële processen leidt ertoe dat de financiële gegevens nog onvoldoende betrouwbaar zijn. • Er ontbreekt een managementinformatie-systeem dat er voor zorgt dat op het juiste moment over de juiste informatie kan worden beschikt. **Doel:** Het verbeteren van de informatievoorziening aan de Staten en de ministeries door overeenkomstig de regels tijdig begrotingen en wijzigingen daarop in te dienen, tussentijds informatie te verstrekken en na afloop van het jaar tijdig en volledige verantwoording af te leggen over de rechtmatige uitvoering ervan.	Plannen voor de financiële informatievoorziening zijn nog onvoldoende concreet.			Geen nieuwe ontwikkelingen.
	Ontwikkelingen van financiële informatievoorziening: • De Directie Financiën gebruikt een nieuw systeem voor de centrale financiële administratie; • Er is een start gemaakt met het opschonen van de financiële administratie bij de Directie Financiën.	Er zijn geen concrete plannen opgesteld om de tekortkomingen in de financiële informatievoorziening aan te pakken. De invoering van het nieuwe financiële systeem heeft nog niet geleid tot een concrete verbetering van de managementinformatie.	De minister wil de toegang van bureaus en diensten tot de financiële administratie van het Land bewerkstelligen, zodat de tijdigheid van informatievoorziening omtrent de begrotingsuitputting wordt verbeterd.	De status van het opzetten van een financieel managementinformatiesysteem, zoals eerder gerapporteerd is ongewijzigd. De minister van Financiën heeft aan de Directie Financiën de opdracht gegeven om het opleveren van halfjaarlijkse cijfers 2014 per eind juli 2014 te realiseren. De Staten heeft de regering via een motie opgeroepen om het nodige te doen om de informatiebehoefte van de Staten te voorzien. Voor de betere invulling van haar budgetrecht dient de regering periodiek informatie aan de Staten op te leveren.

Controle (-bestel)

Onderwerp	Stand van zaken conform rapport over de jaarrekening 2011	Stand van zaken conform rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Toezeggingen minister van Financiën n.a.v. rapportbrief onderzoek verdere verbetering financieel beheer en rapport over de jaarrekening 2012	Huidige stand van zaken
Structurele tekortkomingen (afgelopen 25 jaar): Er heeft weinig financiële controle plaatsgevonden en de reikwijdte van de controle die wel plaatsvond, is heel beperkt vanwege onder meer de tekortkomingen in het financieel beheer. **Doel:** Het versterken van de controle op de uitvoering van de begroting, waardoor de gehele administratie onderworpen wordt aan (efficiënte) accountantscontrole en de jaarrekening wordt voorzien van een (goedkeurende) accountantsverklaring. Hiervoor dient de huidige verouderde opzet van het controlebestel te worden herzien en de controleorganen dienen adequaat bemand te worden. De leden van de Staten dienen ondersteuning te krijgen.	De plannen richten zich vooral op het werven van personeel door de controleorganen.	De minister van Financiën heeft stappen genomen om de CAD te versterken. Er is een extern bureau ingehuurd om de CAD te ondersteunen middels: • Het uitvoeren van een nulmeting van de CAD. De nulmeting zal bepalend zijn voor de toekomstrol van de CAD in het controlebestel; • De evaluatie en aanpassing van het kwaliteitsbeleid van de CAD; • de ondersteuning bij het werven van kwalitatief personeel. Er zijn voorbereidingen gaande voor samenwerking in regulier onderzoek van de CAD en dit extern bureau. De samenwerking richt zich voornamelijk op kennisoverdracht en uitwisseling van ervaring. De minister van Financiën heeft de CAD verzocht een onderzoek te verrichten naar de knelpunten in het financieel beheer, die de controleerbaarheid van de jaarrekening in de weg staan. In dit kader wenst de minister van de CAD concrete adviezen te krijgen.	De minister heeft aan de CAD de opdracht gegeven om (in samenwerking met een extern bureau) een onderzoek te verrichten naar de knelpunten in het financieel beheer, die de controleerbaarheid van de jaarrekening in de weg staan en om concrete adviezen te geven om deze knelpunten te kunnen oplossen. De minister zegt toe aan de hand hiervan een gestructureerd plan van aanpak op te stellen en uit te voeren.	De minister van Financiën heeft een samenwerkingsprotocol voor de ondersteuning van de CAD door het extern bureau getekend. De samenwerking tussen de CAD en het extern bureau, heeft geleid tot: • een rapport over de nulmeting van de CAD; • een uitbreiding in capaciteit van de CAD; • de herziening van het kwaliteitshandboek van de CAD. De minister van Financiën heeft nog niet gereageerd op de herhaalde verzoeken van de CAD naar de status van het rapport inzake de nulmeting van de organisatie van de CAD. De minister van Financiën is teruggekomen op zijn toezegging en heeft besloten het onderzoek naar de knelpunten in het financieel beheer, die de controleerbaarheid van de jaarrekening in de weg staan, alsnog stop te zetten.

Bijlage 4: Toelichtingen

- ***Balanced budget rule:***

  De *Balanced budget rule* is de vertaling van het streven van het Kabinet Eman II, om de komende vier jaren te werken met een sluitende begroting en deze te laten verankeren in de Staatsregeling. Dit betekent dat er een institutionele aanpassing plaats zal vinden, waarbij een systematische verlaging van het financieringstekort tot aan een begrotingsevenwicht wordt opgenomen. Voor de komende vier jaren krijgen de begrote kosten een plafond en de middelen een minimum.

- ***Financieel beheer:***

  Met het financieel beheer bedoelen wij het geheel aan beslissingen, handelingen en regels die zijn bedoeld voor de sturing, beheersing en de verantwoording van financiële transacties. Elke minister draagt de mede verantwoordelijkheid voor het financieel beheer.

- ***Goede beleidsinformatie:***

  Onder goede beleidsinformatie verstaan wij de gestructureerde en toegelichte informatie in de jaarrekening over (1) de doelstellingen van beleid, (2) de gerealiseerde effecten van beleid, (3) de daartoe geleverde prestaties en (4) de daarmee gemoeide werkelijke kosten.

- ***Hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort:***

  Onderstaande toelichting is deels ontleend aan de Richtlijnen Uitgangspunten Beleid en Begroting 2006-2009, opgesteld door de Directie Financiën.

  Hoofdbudgethouder

  De hoofdkostensoorten worden zodanig afgebakend en gegroepeerd dat ze gezamenlijk een helder beeld geven van de onderwerpen van beleid. Deze onderwerpen van beleid vormen de hoofdbudgethouder.

  Hoofdkostensoorten

  De begrotingsstaten voor kosten, middelen, investeringen, kapitaalsuitgaven en financieringsmiddelen zijn onderverdeeld in (hoofd)kostensoorten. Een hoofdkostensoort is de kleinste eenheid waarop de kosten, investeringen en kapitaalsuitgaven enerzijds en de middelen en financieringsmiddelen anderzijds worden opgenomen.

  De omschrijving van de hoofdbudgethouder en hoofdkostensoorten

  In de omschrijving van hoofdkostensoorten wordt, in samenhang met de omschrijving van de hoofdbudgethouder, zoveel mogelijk rekening gehouden met

de juridische en beleidsmatige vormgeving.

Voorbeeld

Ontwerp	Memorie van Toelichting
Hoofdbudgethouder	**Kostenplaatsen**
001 Minister van Algemene Zaken	16000001 Bureau Min Pres 16000005 Bureau rampenbestrijding
025 Brandweer	16125001 Brandweer
139 Cultuur	16663001 Instituto di Cultura 16663002 Erediensten
101 Belastingen en Invoerrechten & Accijnzen	16994001 Directie Belastingen 16994002 Belastingkantoor 16994006 Inspectie Invoerrechten & Accijnzen

Ontwerp	Memorie van Toelichting
Hoofdkosten soorten	**Kostensoorten**
4100 Personeelskosten	4101 Salarissen en toelagen 4102 overwerkvergoedingen 4103 Kindertoelage 4104 Vakantie-uitkering 4105 Vergoedingen e.d.
4200 Werkgeversbijdrage	
4300 Goederen en diensten	
4700 Bijdragen en afschrijvingen	
8100 Directe Belastingen	
8700 Niet-belastingopbrengsten	

- ***Inrichtings- en waarderingsgrondslagen:***

  Inrichtingsgrondslagen schrijven voor uit welke onderdelen de jaarrekening dient te bestaan en hoe deze bestanddelen worden gepresenteerd en toegelicht. De waarderingsgrondslagen zijn grondslagen op basis waarvan de bezittingen, verplichtingen, de kosten en opbrengsten moeten worden gewaardeerd.

- ***Minister van Financiën:***

  In dit rapport wordt de term *minister van Financiën* gebruikt. Met de minister van Financiën bedoelen wij de minister belast met de portefeuille van Financiën. Ingaande 1 januari 2014 zijn de portefeuilles van de minister gewijzigd. Het ministerie van Financiën, Communicatie, Utiliteiten en Energie is gewijzigd in het ministerie van Financiën en Overheidsorganisatie, zoals opgenomen in de Landsverordening instelling ministeries 2014.

- ***Onbevangen en redelijk toegelegde lezer:***

  Een onbevangen en redelijk toegelegde lezer is iemand die in voldoende mate is toegerust een jaarrekening te begrijpen en dit doet zonder vooroordelen. Om een redelijk onderlegde en onbevangen lezer van degelijke financiële informatie te voorzien, dient de jaarrekening aan bepaalde kwalitatieve normen te voldoen.

- ***Procedure artikel 14 CV 1989:***

  Artikel 14 voorziet in de mogelijkheid om gedurende het jaar machtiging te geven aan een minister om zijn goedgekeurde begroting voor het desbetreffend jaar, te overschrijden. Hierdoor kunnen 'dreigende' overschrijdingen alsnog op een rechtsgeldige manier plaatsvinden. Deze voorziening kent een drietal voorwaarden. De eerste bepaling geeft aan dat er sprake moet zijn van een dringend aan te gane betalingsverplichting. Het dringend karakter moet blijken uit het feit dat de verplichting niet tot het volgend jaar kan worden uitgesteld.

  De tweede voorwaarde is dat de machtiging aan de betrokken minister tot overschrijding van zijn budget bij Landsbesluit dient te worden verleend. Deze machtiging is een voorlopige goedkeuring voor het overschrijden van de vastgestelde begroting. Deze goedkeuring dient achteraf nog te worden geformaliseerd door het vaststellen van de wijziging van de begroting in een Landsverordening.

  Als derde voorwaarde schrijft artikel 14 CV 1989 voor dat een Landsbesluit van machtiging tot overschrijding niet aan de Staten wordt voorgedragen, tot nadat het ontwerp Landsbesluit is vergezeld van zowel een toelichting en het advies van de Raad van Advies over het onderwerp. Volgens lid 2 van bovengenoemd artikel hebben de Staten twee weken de gelegenheid om hun wensen en bezwaren over de machtiging te uiten. Hoewel de goedkeuring van de Staten voor een Landsbesluit niet is vereist probeert de wetgever, met deze voorhangprocedure, het budgetrecht van de Staten te beschermen.

Bijlage 5: Aansluiting jaarrekening 2013

Onderdeel	Bevindingen interne consistentie
Rekenkundige juistheid	De jaarrekening 2013 is rekenkundig juist.
Aansluiting tussen de onderdelen	De diverse onderdelen sluiten met elkaar aan. met uitzondering van twee bedragen inzake *meerjarenplan leningen* en *overige leningen* (verschillen van AWG. 26 en AWG. 1.136).

Onderdeel	Bevindingen externe afstemming
Aansluiting met de financiële administratie (/saldibalans)	*Balans* De cijfers in de balans sluiten aan met de financiële administratie, met uitzondering van de post *Geaccumuleerde exploitatiekosten*. Deze post vertoont een verschil van AWG. 80.800. Het gaat hier om een doorlopend verschil, waarover al in voorgaande jaren is gerapporteerd. De balanspost *Meerjarenplan leningen* van AWG. 51.568.324 sluit aan met de saldibalans. Echter, wordt bij het 'langlopend deel' van de in de bijlage opgenomen *Meerjarenplan leningen* het bedrag van AWG. 51.568.288 gepresenteerd. Het verschil bedraagt AWG. 26. De balans-sub posten 'Overige langlopende geldleningen' van AWG. 865.169.500 en de subpost 'Overige kortlopend gedeelte langlopende leningen van AWG. 28.953.161 sluiten aan met de saldibalans. Echter worden in de bijlage de respectievelijke bedragen van AWG. 865.169.526 en AWG. 28.952.025 gepresenteerd. De verschillen zijn AWG. -26 en AWG. 1.136.
	Exploitatierekening De gepresenteerde cijfers in de exploitatierekening van de jaarrekening 2013 sluiten aan met de financiële administratie.
	Staat van investeringen Er zijn geen verschillen geconstateerd bij de aansluiting met de Staat van investeringen.
	SHBM De SHBM is opgesteld aan de hand van de financiële administratie en bescheiden uit externe bronnen. Er zijn voor wat betreft de SHBM geen aansluitingswerkzaamheden verricht.
	Financieringsbehoefte De cijfers van de Financieringsbehoefte sluiten, met uitzondering van de daarin opgenomen posten *Lokale Kredietverlening* en *Lokale kredietaflossing* aan met de financiële administratie. Het verschil op de post *Lokale kredietverlening* bedraagt AWG. 20 miljoen en het verschil op de post *Lokale kredietaflossing* bedraagt AWG. 32 miljoen. Het verschil van AWG. 20 miljoen heeft volgens de omschrijving in de financiële administratie betrekking op eerdere dienstjaren. Het verschil van AWG. 32 miljoen is ontstaan doordat het saldo op de post *Lokale Kredietaflossing* in de financiële administratie AWG. 35 miljoen bedraagt, terwijl in de jaarrekening het bedrag van AWG. 3 miljoen wordt gepresenteerd. Dit bedrag betreft volgens de Directie Financiën de aflossingsontvangsten die in 2013 verzameld zijn uit de debiteurenadministratie.
Aansluiting met de jaarrekening 2012 (vergelijkende cijfers)	*Balans* In de balans voor 2013 zijn er een aantal balansposten gereclassificeerd. Waar van toepassing zijn de vergelijkende cijfers over 2012 in de jaarrekening 2013, ook gewijzigd.
	Exploitatierekening De vergelijkende cijfers in de exploitatierekening in de jaarrekening 2013 sluiten aan met de cijfers van de exploitatierekening 2012.
	SHBM Er zijn geen verschillen geconstateerd bij de aansluiting met de SHBM.
	Staat van investeringen Er zijn geen verschillen geconstateerd bij de aansluiting met de Staat van investeringen.
Aansluiting met de begroting 2013	De *begrotingscijfers* zoals opgenomen in de jaarrekening 2013 sluiten aan met de begroting 2013 met uitzondering van een verschuiving van AWG. 607.000, tussen twee hoofdopbrengst soorten bij de Hoofdbudgethouder 137 Arbeid (ministerie van Toerisme, Transport en Arbeid).

Algemene Rekenkamer

T (297) 582 5448
F (297) 582 7687
E rekenkamer@aruba.gov.aw

Wilhelminastraat 6
Oranjestad
Aruba